

|| PESQUISA

Compliance Tributário Federal

2019



GETAP

GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS

II PESQUISA
Compliance
Tributário
Federal
2019

GETAP

GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS

Um projeto coordenado pelo

GETAP - GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS

Alameda Campinas, n.º 802 cj. 72 | Jd. Paulista | São Paulo - SP | Brasil

Secretária-Executiva

Zabetta Macarini Carmignani Gorissen

Coordenador do Projeto

André Renato Bizarro

Com o apoio do Conselho Consultivo

Deloitte.



KPMG



Esta pesquisa é destinada para uso interno do Grupo de Estudos Tributários Aplicados - GETAP.

Os resultados e opiniões aqui expressos não representam a posição técnica do GETAP e não devem ser utilizados de maneira isolada para a tomada de decisões, nem ser interpretados de maneira generalizada, aplicando-se somente ao universo das empresas pesquisadas.

A utilização e divulgação total ou parcial do conteúdo desta pesquisa, por qualquer meio, não é permitida sem a expressa autorização por escrito do Grupo de Estudos Tributários Aplicados - GETAP.

Sumário

1. Sobre o GETAP	05
2. Introdução	06
2.1. Contexto do Compliance Tributário no Brasil	06
2.2. Novidades em relação à Pesquisa anterior	07
2.3. Objetivo do trabalho	10
3. Metodologia	10
3.1. Limitações de escopo	12
3.2. Caracterização da amostra	15
4. Análise e discussão dos resultados	17
4.1. Resultado Geral	17
4.2. Resultado Geral por Etapa	17
4.3. Resultado Geral por Obrigação Acessória	18
4.4. Resultado por Tributo	19
4.4.1. IRPJ e CSLL	19
4.4.2. PIS e COFINS	24
4.4.3. IPI	27
4.4.4. Retenções na Fonte	30
4.4.5. Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas	34
4.4.6. CND	38
4.4.7. Outras informações	39
5. Resultados comparativos com a Pesquisa anterior (2014)	40
5.1. Resultado Geral e por Etapa	40
5.2. Resultado por Tributo	43
5.2.1. IRPJ e CSLL	43
5.2.2. PIS e COFINS	43
5.2.3. IPI	44
5.2.4. Retenções na Fonte	44
5.2.5. Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas	45
6. Conclusões	46

1. Sobre o GETAP

O Grupo de Estudos Tributários Aplicados (GETAP) é uma associação sem fins lucrativos, fundada em 2011, que se dedica a auxiliar no aperfeiçoamento da legislação tributária brasileira, por meio de estudos, pesquisas e grupos de trabalho que resultem em sugestões de cunho técnico, objetivando a simplificação e a racionalização do sistema tributário brasileiro.

Atualmente, o GETAP conta com 71 empresas associadas, todas de grande porte, sujeitas a acompanhamento especial pela Receita Federal do Brasil, distribuídas em diversos setores da economia e que operam em todo o território nacional. Considerando a sua representatividade, o GETAP atua significativamente na colaboração técnica em assuntos relacionados ao sistema tributário nacional nas diversas esferas de produção das normas.

Na sua esfera de atuação, o GETAP tem como objetivo contribuir significativamente para a simplificação e a racionalização do sistema tributário brasileiro, buscando sempre prover maior segurança jurídica nas relações entre o fisco e os contribuintes.

Nesse contexto, o GETAP realiza sua Segunda Pesquisa de Compliance Tributário Federal, com o objetivo de apurar os impactos, sobre a rotina das empresas associadas, derivados do cumprimento das obrigações tributárias em âmbito federal, bem como suas atividades correlatas - o assim denominado compliance tributário. Além disso, traz resultados comparativos com a primeira pesquisa realizada em 2014, com o objetivo de evidenciar os avanços ou retrocessos nas atividades de compliance como forma de avaliar os efeitos produzidos pelas ações e iniciativas da Receita Federal do Brasil adotadas nos últimos anos com vistas à melhoria do ambiente tributário. Para isso, o estudo efetuou a mensuração do tempo e do número de pessoas envolvidas nas diversas atividades relacionadas a esse tema.

2. Introdução

2.1. Contexto do Compliance Tributário no Brasil

Na última década, o cenário tributário brasileiro tem apresentado significativas modificações, sobretudo no que concerne à administração e ao gerenciamento de tributos. Assim, com o objetivo de propiciar aos fiscos federal, estaduais e municipais maior controle e agilidade no processo de fiscalização, foram introduzidas diversas obrigações acessórias, em substituição a outras antes existentes. Como exemplo mais notório, podemos citar os arquivos digitais instituídos no âmbito do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que incluem a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD), seja a relativa ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (EFD-ICMS/IPI) ou a EFD Contribuições e, mais recentemente, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), bem como outras que estão em fase final de implementação, como o Sistema de Escrituração Fiscal Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), a Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída (EFD-Reinf) e a Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos - DCTFWeb, estas últimas relacionadas às informações trabalhistas e previdenciárias.

Além disso, é importante mencionar que os documentos fiscais seguem a tendência de se tornarem essencialmente digitais, como ocorre com alguns deles de maneira já bastante sedimentada na realidade corporativa, a exemplo da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e do Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), e com outros que começam a ser implementados, a exemplo da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e) e da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e). O fato é que o SPED, existente desde 2007, cada vez mais se consolida como uma das principais mudanças de paradigma no relacionamento entre as autoridades fiscais e os contribuintes, em consonância com o avanço tecnológico de digitalização dos processos e integração das informações entre as entidades envolvidas, sendo um movimento que se mostra irreversível.

No entanto, essa mudança de paradigma passa por um longo período de transição. Em que pese a efetiva implementação de seus diversos módulos, um dos efeitos negativos mais relevantes dessa transição para o SPED é a sobreposição de obrigações acessórias e informações exigidas dos contribuintes, tendo em vista que a substituição das obrigações acessórias já existentes para seu respectivo módulo do SPED muitas vezes não ocorre de maneira automática. Consequentemente, o

contribuinte é obrigado a conviver com obrigações acessórias distintas, mas que possuem exatamente o mesmo objetivo ou lidam com informações redundantes. Cabe salientar que, no âmbito federal, esse quadro tem sido mitigado nos últimos anos – com a eliminação gradativa de obrigações acessórias federais em prol do SPED. Já no âmbito estadual esse movimento ainda se mostra em estágio inicial, apesar dos significativos avanços observados principalmente nos últimos dois anos em relação a alguns Estados.

Nesse contexto, os contribuintes têm empenhado grandes esforços nas atividades de implementação e preparação das obrigações acessórias exigidas pelas autoridades tributárias. Isso implica a alocação de pessoas em projetos específicos de treinamento, adaptação e customização dos sistemas de informação, demandando inclusive a contratação de prestadores de serviços especializados.

Além do cumprimento (preparação e envio dos arquivos) das obrigações acessórias propriamente ditas, constatam-se também grandes esforços, por parte dos contribuintes, nas atividades de apuração dos tributos. Ademais, os procedimentos para a obtenção das Certidões Negativas de Débitos (CND), o atendimento às fiscalizações e a gestão do contencioso administrativo representam atividades correlatas decorrentes do compliance tributário das empresas.

Assim, esta pesquisa, que trata do compliance tributário federal, abrange as atividades anteriores, posteriores ou adjacentes ao cumprimento de obrigações acessórias. Ou seja, desde a apuração e o cumprimento das obrigações acessórias em si, até o pagamento do tributo, a obtenção de CND e a

2.2. Novidades em relação à Pesquisa anterior

Desde a última pesquisa, realizada em 2014, a Receita Federal do Brasil adotou diversas iniciativas no sentido de efetivar os módulos previstos no projeto SPED, implementando novas obrigações acessórias em substituição a outras. Nesse sentido, esta pesquisa traz novidades em relação à anterior, que abrangem as alterações na estrutura de obrigações acessórias exigidas pelas autoridades fiscais, bem como remover do seu escopo as obrigações acessórias que foram extintas desde a última pesquisa. Neste contexto, são elencadas a seguir as alterações promovidas nesta pesquisa em relação à anterior:

Substituição da DIPJ pela ECF

A ECF – Escrituração Contábil Fiscal, foi instituída pela IN 1.422/13 e passou a ser exigida a partir do ano-calendário 2014, com a primeira entrega ocorrida em 2015. Sua implementação trouxe, como

consequência, a dispensa da entrega da DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, bem como da escrituração em meio físico do Lalur – Livro de Apuração do Lucro Real com relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014¹, o qual se tornou um dos módulos que compõem a ECF. Além disso, a ECF não trouxe consigo as Fichas relativas ao IPI, portanto, este módulo de informações foi eliminado.

Adicionalmente, com o advento do Projeto BEPS – Base Erosion Profit Shifting, conduzido pela OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico, com o estabelecimento de seus Planos de Ação, os quais o Brasil aderiu e se comprometeu a adotar aqueles relativos aos Padrões Mínimos, a ECF passou a exigir as informações relativas à Declaração País a País, relativas à Ação nº 13 do Projeto BEPS (Country-by-Country Report – CbCR).

Como consequência, a pesquisa foi adaptada para refletir esta nova realidade, excluindo a DIPJ e incluindo a ECF no rol de obrigações acessórias relativas ao IRPJ/CSLL, de maneira segregada para mensurar o tempo incorrido em cada um de seus principais módulos de informação, quais sejam: (I) e-Lalur (Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real) e do e-Lacs (Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL); (II) Preços de Transferência; (III) Lucros auferidos no exterior; (IV) Declaração País a País; (V) Retenções de IRPJ e CSLL e; (VI) Demais blocos.

Eliminação do FCONT – Controle Fiscal Contábil de Transição:

A principal função do FCONT era realizar a reconciliação entre a escrituração contábil preparada com base nas normas contábeis internacionais adotadas pelo Brasil (Lei 11.638/07) e a escrituração contábil baseada nas normas contábeis anteriores a Lei 11.638/07, uma vez que o Regime Tributário de Transição – RTT, introduzido pela Lei 11.941/09, previa a neutralidade tributária relativa à mudança de métodos e critérios contábeis advindos das normas contábeis internacionais. Com a introdução da Lei 12.973/14, houve a extinção do RTT, sendo eliminada, conseqüentemente, a exigência da referida obrigação acessória.

Instituição do e-Social, da EFD-Reinf e da DCTFWeb:

A instituição do e-Social – Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas, pelo Decreto 8.373/14; da EFD-Reinf – Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais, pela IN RFB 1.701/17; e da DCTFWeb – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos, pela IN RFB 1.787/18, consolidou os módulos trabalhista e de retenções no âmbito do SPED. A instituição deste módulo do SPED possibilitará a eliminação de diversas obrigações acessórias tributárias e trabalhistas. Dentro do escopo das obrigações acessórias abrangidas pela pesquisa anterior e na atual fase de implementação na qual

¹O ato normativo que introduziu a dispensa da entrega da DIPJ e da escrituração do Lalur em meio físico é a IN 1.489/14.

esta pesquisa foi realizada, foram eliminadas e/ou estão em processo de eliminação: a DIRF – Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte e a SEFIP – Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

A implementação de tais obrigações acessórias está ocorrendo por fases e está em plena evolução. Por este motivo, cabe salientar que a presente pesquisa buscou ao máximo capturar tais mudanças, refletindo a realidade prático-normativa relativa ao período em que foi aplicada, visto que a implementação integral ainda não havia sido concluída.

Neste contexto, além de promover as alterações para se adaptar a este novo cenário no que tange às obrigações acessórias de tributos previdenciários e de retenções de tributos federais, a pesquisa buscou também mensurar o tempo efetivamente incorrido e a quantidade de pessoas envolvidas nas empresas para a implementação das referidas obrigações acessórias, especificamente quanto ao e-Social e à EFD-Reinf, uma vez que tais obrigações inauguraram uma nova forma de interação entre fisco e contribuintes no que diz respeito ao cumprimento de obrigações acessórias, através da utilização de solução tecnológica conhecida como “Web-Service”. Ressalta-se que tais resultados são adicionais ao escopo da pesquisa, ou seja, não estão abrangidos no conceito de Compliance Tributário adotado e, portanto, não compõem os resultados relativos a este escopo.

Unificação das Certidões Negativas de Débitos

CND de Tributos Federais e Previdenciários:

A Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 1.751/14 revogou a Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 3/07, substituindo-a a respeito das disposições relativas à prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. A partir de sua vigência, ocorrida em novembro de 2014, houve a unificação da CND Conjunta RFB/PGFN de tributos federais com a CND específica de débitos previdenciários (CND-INSS). Portanto, desde o final de 2014, os contribuintes, para comprovar sua regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, precisam apresentar uma única Certidão Negativa de Débitos, a qual abrange os tributos federais e previdenciários, inscritos ou não em Dívida Ativa da União.

Com relação ao Certificado de Regularidade Fiscal – CRF, relativo ao FGTS – Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, este permanece vigente, haja visto que a administração deste fundo não é realizada pela Receita Federal do Brasil, mas sim pela Caixa Econômica Federal.

2.3. Objetivo do trabalho

Diante do cenário acima apresentado, o GETAP elaborou uma pesquisa com seus associados a fim de mensurar a demanda média para o contribuinte, em função do número de horas por ano e de pessoas envolvidas, para poder cumprir seu compliance tributário, em âmbito federal.

Vale destacar que, exceto pela própria pesquisa já realizada pelo GETAP em 2014, não foram localizadas pesquisas anteriores com a mesma amplitude da aqui proposta, uma vez que, neste trabalho, foram mensurados, além do tempo incorrido na preparação e entrega de obrigações acessórias, a quantidade de horas incorridas na apuração e no pagamento dos tributos e questões correlatas, quais sejam, a obtenção de Certidões Negativas de Débitos e a gestão do contencioso administrativo.

Para alcançar o objetivo proposto, o GETAP elaborou e encaminhou aos associados um questionário, conforme metodologia descrita a seguir. Para a obtenção das respostas, foi utilizada a plataforma virtual SurveyMonkey®, constante do site www.surveymonkey.com.

3. Metodologia

A metodologia utilizada foi a aplicação de perguntas visando obter informações sobre o tempo incorrido e o número de pessoas alocadas pelos associados do GETAP para o cumprimento de suas obrigações tributárias na área federal - sem "estudo de caso". A análise de casos concretos pode alterar o resultado obtido.

As respostas foram fornecidas por profissionais dos departamentos fiscais das empresas associadas, podendo, nos casos em que se permite julgamento, haver alguma subjetividade, considerando a experiência de cada respondente.

O questionário utilizado para a pesquisa foi estruturado de maneira a obter informações de forma segregada por tributo. O questionário está dividido em sete blocos, a saber: (I) informações relativas ao IRPJ e CSLL; (II) informações relativas ao PIS e COFINS; (III) informações relativas ao IPI; (IV) informações relativas às Retenções de tributos federais, inclusive previdenciários; (V) informações relativas a tributos previdenciários; (VI) informações relativas às Certidões Negativas de Débitos (CND) e; (VII) informações relativas ao Contencioso Administrativo de Tributos Federais e Outros. Cabe

ressaltar que no bloco VI foram abrangidas apenas as Certidões relacionadas a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e FGTS.

Nos blocos I a V, num segundo nível de informações, o questionário foi subdividido para obter informações de três etapas do “compliance tributário”, a saber: (a) apuração, (b) cumprimento das obrigações acessórias e (c) pagamento e/ou compensação do tributo.

Todas as perguntas dos blocos I a VI solicitam respostas numéricas relativas à quantidade de horas anuais (ou mensais, em alguns casos) necessárias ao cumprimento de uma determinada atividade e a quantidade de pessoas nela envolvidas, sem dedicação exclusiva, ou seja, não foi adotado o conceito de Full Time Equivalent (FTE). Na última pergunta de cada um dos blocos, são apresentadas oito hipóteses representando as principais causas que dificultam o processo de elaboração e entrega das obrigações acessórias relacionadas a cada tributo, sendo solicitado ao respondente que classifique essas causas, do primeiro ao oitavo lugar. Para elaborar este ranking, o respondente deve atribuir notas de 1 a 8, sendo “8” para o primeiro colocado, “7” para o segundo colocado e assim por diante, sendo finalmente atribuída a nota “1” para o oitavo colocado. O resultado desta questão é utilizado para a elaboração de um ranking final com a classificação obtida por cada hipótese com base na sua média ponderada (escala entre 1 e 8).

As empresas foram orientadas a responder o questionário com base em informações de apenas uma pessoa jurídica (entidade legal ou CNPJ raiz), sendo sugerida a utilização de entidade legal do grupo com maior complexidade operacional, embora tenha ficado a cargo do respondente determinar as entidades legais submetidas à pesquisa, tanto no que se refere à quantidade de entidades legais quanto a seu nível de operacionalidade. Todos os resultados obtidos representam a demanda média de uma entidade legal (CNPJ raiz) para o cumprimento das diversas atividades que compõem o compliance tributário em nível federal.

A pesquisa adotou as seguintes definições:

a) Apuração: corresponde à pesquisa, consulta, monitoramento e interpretação da legislação tributária, a sua implementação em ambiente sistêmico e aplicação nos negócios e operações; cálculo e revisão do cálculo dos tributos, incluindo a escrituração de documentos fiscais; gestão de controles auxiliares; inclusive, a contratação de consultorias externas para realizar os referidos trabalhos;

b) Cumprimento de obrigações acessórias: abrange a geração de arquivos, preenchimento, análise de consistência, validação, revisão final e transmissão das obrigações acessórias, inclusive a contratação de consultorias externas para realizar os referidos trabalhos;

c) Pagamento/Compensação: compreende todos os procedimentos para o pagamento e/ou compensação de tributos, tais como: preenchimento de guias de recolhimento, bem como a elaboração, análise de consistência, validação, revisão final e entrega de Pedidos de compensação, restituição ou ressarcimento de tributos, em papel ou por meio eletrônico.

Além disso, no questionário constam perguntas relacionadas a atividades correlatas, tais como: procedimentos para obtenção de CND (bloco VI), gestão do contencioso administrativo (bloco VII), bem como a indicação das obrigações acessórias que mais demandam tempo e pessoas em função de sua complexidade.

O questionário foi respondido pelas empresas durante os meses de novembro de 2018 a abril de 2019.

3.1. Limitações de escopo

A pesquisa tem por escopo tão somente a análise do compliance tributário dos tributos federais, excluindo-se, conseqüentemente, questões relativas aos tributos estaduais e municipais.

Em que pese essa limitação de escopo, é possível que o resultado das obrigações acessórias compartilhadas, como é o caso da EFD-ICMS/IPI, possa estar influenciado por tributos não abrangidos pela pesquisa, uma vez que, neste caso, os registros dos tributos federais são indissociáveis dos estaduais.

Em relação aos tributos federais analisados, destacamos que foram eleitos somente aqueles que representam parcelas mais significativas de arrecadação, de acordo com o relatório “Análise da Arrecadação das Receitas Federais” de fevereiro de 2019, publicado no “website” da Receita Federal do Brasil: (<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2019/fevereiro2019/analise-mensal-fev-2019.pdf>).

Desta forma, tributos federais, tais como: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e suas respectivas obrigações acessórias, tais como o Siscoserv e programas como o Reintegra, não foram considerados nesta pesquisa.

No que se refere aos resultados das análises, vale destacar ainda as seguintes considerações e limitações:

(I) A fim de se evitar a sobreposição de informações, alguns resultados aglutinados somente consideraram as horas anuais incorridas e não o número de pessoas envolvidas, tendo em vista que, para algumas situações, a mesma pessoa pode trabalhar no cumprimento de mais de uma atividade.

(II) Apesar de as informações solicitadas no questionário basearem-se na demanda necessária para o compliance de uma única entidade legal do grupo empresarial e os resultados serem apresentados com base nessa premissa, deve-se considerar que a estrutura corporativa das empresas pesquisadas nem sempre permite a obtenção das informações no nível de detalhe solicitado pela pesquisa, pois muitas delas realizam tais atividades por meio de departamentos centralizados, como centros de serviços compartilhados, entre outras formas. Portanto, há de se reconhecer que as respostas podem, muitas vezes, ter sido obtidas por meio de estimativas, cujos critérios não foram avaliados. Do mesmo modo, há de se reconhecer que, em alguns casos, pode não ter sido observada a premissa de se considerar uma única entidade legal do grupo empresarial, e eventuais respostas possam ter sido obtidas considerando-se a demanda necessária para atender o compliance do grupo empresarial como um todo.

(III) No intuito de depurar a qualidade da amostra, reduzir eventuais discrepâncias e mitigar as distorções para o cálculo das médias, tanto de horas quanto de pessoas, conforme exposto no item anterior, os dados foram submetidos à análise estatística pelo software estatístico "R-Project@", para a eliminação de dados da amostra considerados discrepantes (outliers). A variável utilizada para a análise de outliers foi "número de horas", ou seja, ao se determinar um outlier, o respectivo dado da variável "número de pessoas" vinculado a este outlier também foi eliminado da amostra. A avaliação dos valores discrepantes foi feita a partir da construção do gráfico boxplot, formado pelo primeiro quartil (25%), terceiro quartil (75%) e pela mediana. As hastes inferiores e superiores se estendem, respectivamente, do quartil inferior até o menor valor não inferior ao "limite inferior" e do quartil superior até o maior valor não superior ao "limite superior". Os limites são calculados da seguinte forma:

$$\text{Limite inferior: } Q_3 - 1,5(Q_3 - Q_1)$$

$$\text{Limite superior: } Q_3 + 1,5(Q_3 - Q_1)$$

Sendo: Q_1 = 1º quartil e Q_3 = 3º quartil

Os pontos localizados fora desses limites são considerados valores discrepantes (outliers) para fins da amostra analisada, sendo desprezados para o cálculo das médias.

(IV) Não foram consideradas na amostra, para fins de cálculo da média, respostas em branco ou com resposta zero. O racional aplicado para esta desconsideração é evitar distorções no cálculo da média provocadas por um respondente que não realiza uma determinada atividade abrangida pela pesquisa. Como exemplo, pode-se citar o fato de determinada empresa explorar uma atividade não industrial e, portanto, não ser contribuinte do IPI.

(V) Considerando a estrutura utilizada no questionário, o qual busca obter informações sobre horas e pessoas envolvidas em cada atividade relacionada a cada tributo, de maneira detalhada, e considerando as implicações trazidas pela metodologia utilizada nos itens (i), (ii), (iii) e (iv), a quantidade de dados da amostra em cada variável analisada pode ser alterada, fazendo com que a “soma das médias” não corresponda à “média das somas”. Por este motivo, para a obtenção de resultados aglutinados e de resultados globais, como por exemplo, o total de horas anuais alocadas para o cumprimento de determinada obrigação acessória; e para a obtenção de resultados globais – quais sejam, o total de horas anuais alocadas para: (a) o compliance total de cada tributo; (b) a apuração de todos os tributos; (c) o cumprimento de todas as obrigações acessórias; (d) pagamentos de todos os tributos; e (e) o compliance tributário federal global –, foi utilizada a metodologia de “média das somas”, por meio do rearranjo e aglutinação dos dados a fim de somar aritmeticamente as horas alocadas em cada atividade e, a partir dessa nova amostra consolidada, encontrar a média do resultado aglutinado ou global desejado, utilizando-se a mesma metodologia descrita nos itens anteriores.

(VI) Para fins de divulgação dos resultados da pesquisa, a despeito da utilização da metodologia descrita no item (v), alguns resultados aglutinados e globais estão dispostos de maneira aproximada, adotando-se a “soma das médias”.

3.2. Caracterização da amostra

A pesquisa proposta pelo GETAP foi submetida aos seus 71 associados e contou com a participação de 43 empresas, o que representa a participação de aproximadamente 60% do universo das empresas associadas. O questionário submetido foi elaborado para a obtenção individualizada de informações por empresa e não por grupo econômico, como já mencionado no item 3.

As empresas que responderam o questionário representam diversos segmentos da economia, com predominância do segmento industrial, conforme se verifica na Figura 1.



Figura 1 - Segmento econômico das empresas pesquisadas.

Importante ainda mencionar que todas as empresas que responderam à pesquisa estão sujeitas à tributação pela sistemática de apuração do lucro real, possuem receita bruta anual superior a R\$ 1 bilhão e estão sujeitas a acompanhamento especial pela Receita Federal do Brasil. Nas Figuras 2, 3 e 4 temos a distribuição das empresas pela sua receita bruta, número de estabelecimentos e número de empregados, respectivamente.

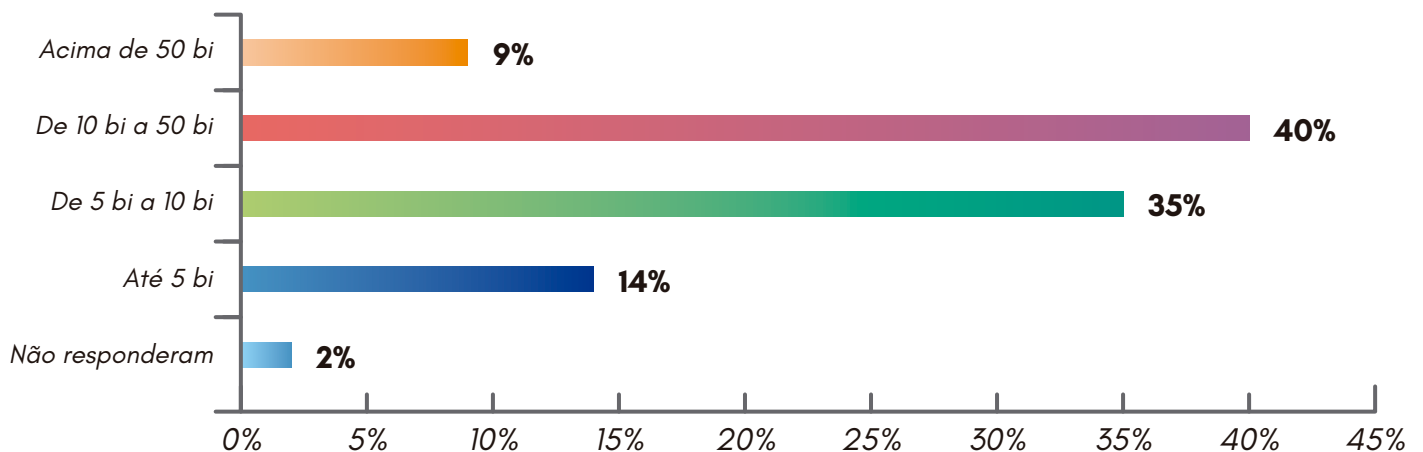


Figura 2 - Receita Bruta anual das empresas pesquisadas (R\$).

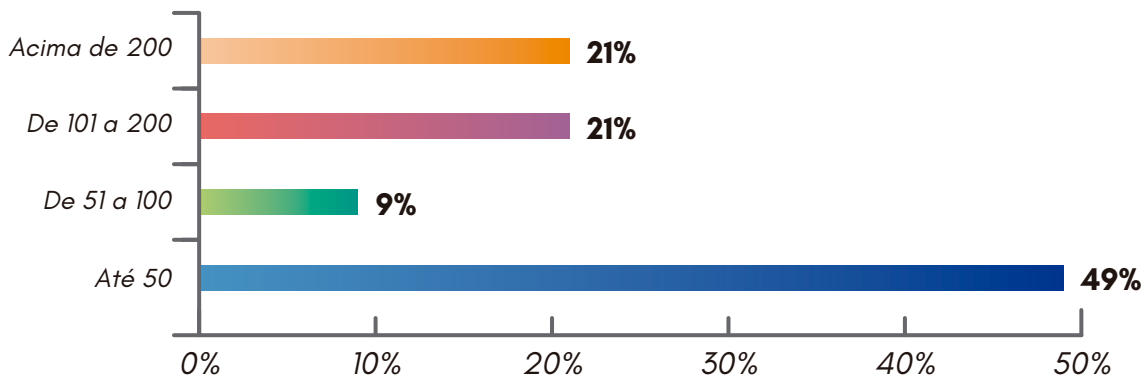


Figura 3 - Número de Filiais / Estabelecimentos das empresas pesquisadas.

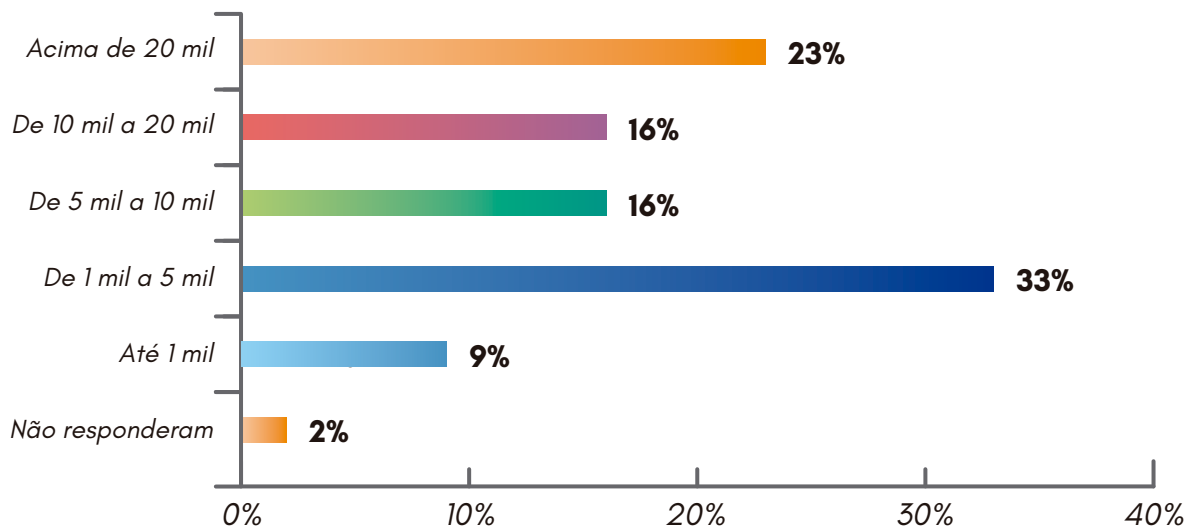


Figura 4 - Número de Empregados das empresas pesquisadas.

No que se refere às pessoas alocadas na área tributária, verificou-se que, em média, elas representam 10,6% do total de empregados da área administrativa (Selling, General and Administrative - SG&A), e 0,5% do total de empregados das empresas pesquisadas.

Com base nas respostas das empresas pesquisadas e considerando-se a metodologia aplicada na pesquisa para o cálculo das médias, encontramos a seguinte “empresa média hipotética” demonstrada na Tabela 1, na qual hipoteticamente se aplicaria a quantidade média de horas anuais e de pessoas envolvidas encontradas, o que será analisado e discutido a seguir.

Empresa Média da Pesquisa	
Receita Bruta Anual (em bilhões de R\$)	15,5
Nº de Empregados	9.952
Nº de Empregados em SG&A	426
Nº de Empregados na Área Tributária	45
Nº de Filiais / Estabelecimentos	90

Tabela 1 - Empresa média hipotética com base nas respostas das empresas pesquisadas.

4. Análise e discussão dos resultados

4.1. Resultado Geral

As empresas pesquisadas contam, em média, com 45 pessoas (35 em 2014) em suas áreas tributárias, abrangendo todas as esferas, quais sejam, tributos federais, estaduais e municipais. Para todo o compliance tributário federal, uma empresa dedica, em média, aproximadamente, 18,9 mil horas por ano, o que inclui as etapas de apuração, elaboração e cumprimento de obrigações acessórias, pagamento e compensação de tributos, obtenção de CND e a gestão do contencioso administrativo de tributos federais.

4.2. Resultado Geral por Etapa

As empresas pesquisadas dedicam por ano, em média, 6.911 horas para a apuração dos tributos, 7.078 horas para a elaboração e cumprimento de obrigações acessórias, 456 horas para o pagamento e/ou compensação, 600 horas para a obtenção de CND e 3.884 horas para o gerenciamento do contencioso administrativo, conforme as Figuras 5 e 6, a seguir:

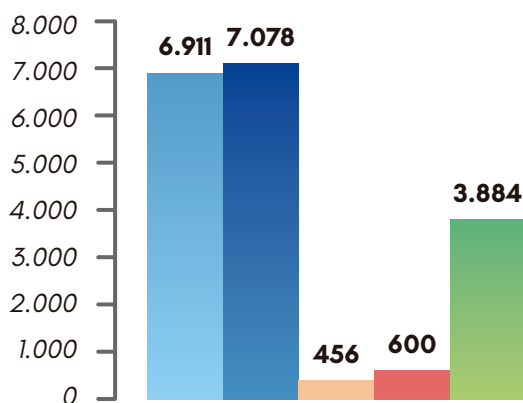


Figura 5 - Média de horas anuais por etapa.

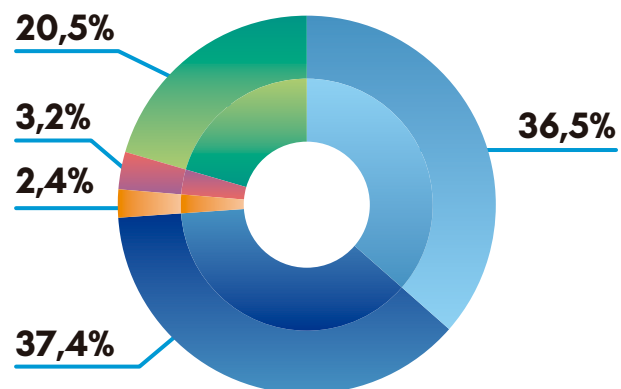


Figura 6 - Distribuição em % média das horas anuais por etapa



A partir dos resultados acima, pode se concluir que a etapa que mais demanda tempo para as empresas pesquisadas é o cumprimento de obrigações acessórias, seguida da apuração dos tributos e da gestão do contencioso administrativo.

4.3. Resultado Geral por Obrigação Acessória

Em relação às obrigações acessórias pesquisadas, as Figuras 7 e 8 demonstram a quantidade média de horas anuais ou mensais incorridas por cada obrigação acessória objeto da pesquisa.

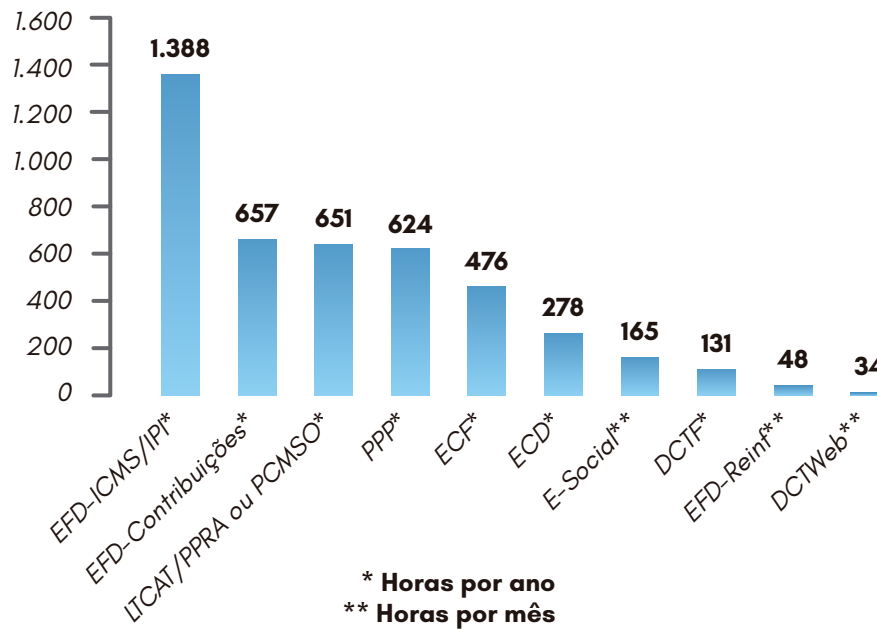


Figura 7 - Média de horas anuais ou mensais por Obrigação Acessória.

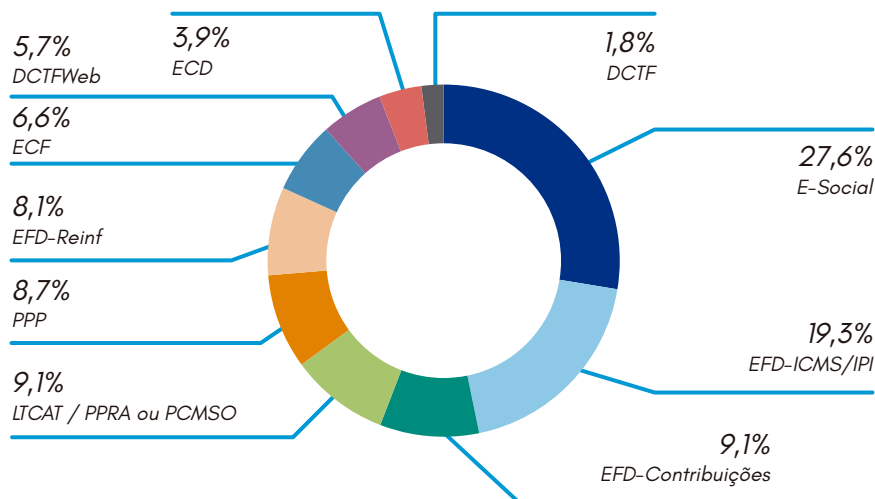


Figura 8 - Distribuição percentual média das horas anuais por Obrigação Acessória.

As figuras acima evidenciam que o E-Social e a EFD-ICMS/PI são as obrigações acessórias que demandam maior tempo de preparação, além da EFD-Contribuições e do LTCAT / PPRA ou PCMSO. Em conjunto, o E-Social e a EFD-ICMS/PI demandam por volta de 46,9% do tempo total de preparação das obrigações acessórias federais que as empresas pesquisadas estão submetidas. Passemos à análise de resultados por cada tributo objeto desta pesquisa.

4.4. Resultado por Tributo

4.4.1. IRPJ E CSLL

As empresas pesquisadas incorrem anualmente, em média, aproximadamente 2,5 mil horas nas atividades de “compliance tributário” atribuídas ao IRPJ e CSLL. Desse total, em média 1.713 horas são despendidas nos procedimentos de apuração, 746 horas para o cumprimento das obrigações acessórias e 51 horas para o pagamento e/ou compensação desses tributos, conforme sumariza a Figura 9.

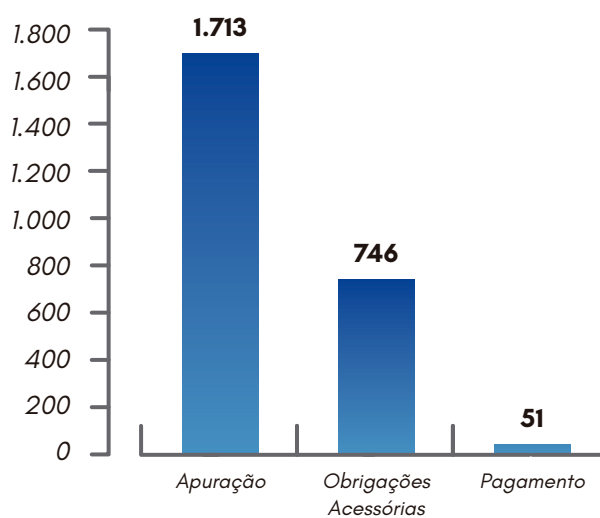


Figura 9 - IRPJ e CSLL: Média de horas anuais por etapa.

Este resultado confirma que a etapa de apuração do IRPJ e da CSLL demanda mais tempo das empresas do que as demais atividades de compliance tributário desses tributos.

Apuração

Isto se explica tendo em vista que, previamente à apuração do tributo devido sobre lucro, o contribuinte necessita efetuar o levantamento de dados específicos para diversos cálculos, tais como preços de transferência, subcapitalização, lucro da exploração, benefícios fiscais como o de inovação tecnológica, movimentação do LALUR e do LACS (valores da parte B), entre outros. Como decorrência, a pesquisa procurou apurar o tempo de preparo para esses itens específicos da etapa de apuração, conforme Figura 10.

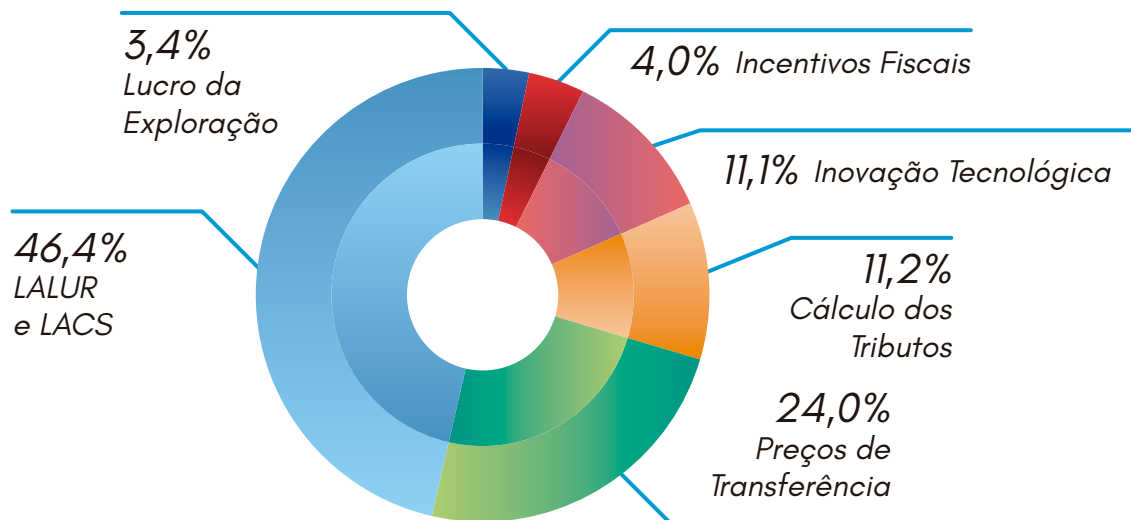


Figura 10 - IRPJ e CSLL: Distribuição percentual médias das horas anuais para Apuração.

A figura 10 demonstra que a parcela relativa ao LALUR e LACS representou 46,4% do tempo total da apuração. Vale comentar que neles estão contemplados o levantamento das informações, quantificação e controle das adições e exclusões temporárias (provisões indedutíveis, PCLD, etc.) controladas na Parte B, além do controle dos ajustes relativos à adoção da Lei 12.973/14 no que tange ao tratamento tributário aplicável ao novo padrão contábil brasileiro, alinhado às Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), entre outros.

Em complemento, a pesquisa procurou identificar, de forma segregada, os impactos do tempo gasto com a aplicação dos métodos e cálculo dos ajustes relativos aos Preços de Transferência. Tais controles e cálculos demandaram 24,0% do total das horas incorridas, o que reflete a complexidade envolvida no seu cálculo.

No que se refere à Inovação Tecnológica, o percentual de 11,1% parece estar em linha com a complexidade do compliance exigido para o aproveitamento desse benefício, uma vez que os dispêndios devem ser controlados contabilmente em contas específicas, é requerido o controle de horas incorridas por projeto e por profissional, entre outros requisitos específicos do benefício.

Além das atividades antes elencadas, a pesquisa sinalizou que o tempo dispendido com o cálculo dos tributos em si (11,2%) também é relevante, muito em função de que nesta etapa estão contemplados o levantamento das informações e quantificação das adições e exclusões permanentes, diferenças de regimes de apropriação de receitas e despesas (caixa e competência) e deduções do imposto devido em relação a incentivos como PAT, projetos da Lei Rouanet, entre outros.

Obrigações Acessórias

Com relação à elaboração e cumprimento das obrigações acessórias referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, de acordo com as respostas disponibilizadas, a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) é a obrigação acessória que mais demanda tempo de preparação pelas empresas, seguida da Escrituração Contábil Digital (ECD), conforme evidenciam as Figuras 11 e 12 abaixo:

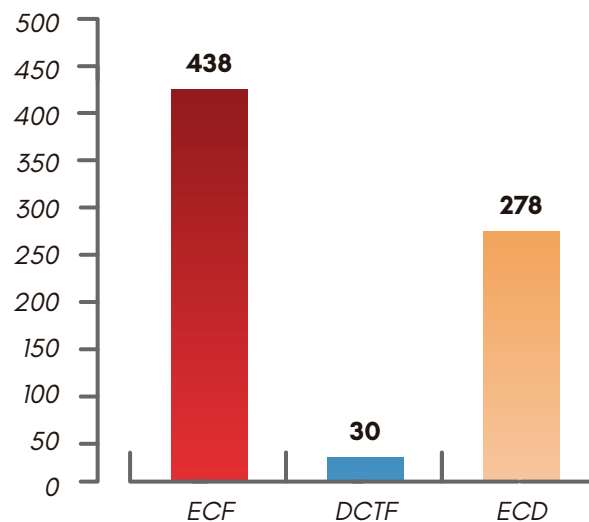


Figura 11 - IRPJ e CSLL: Média de horas anuais por Obrigação Acessória.

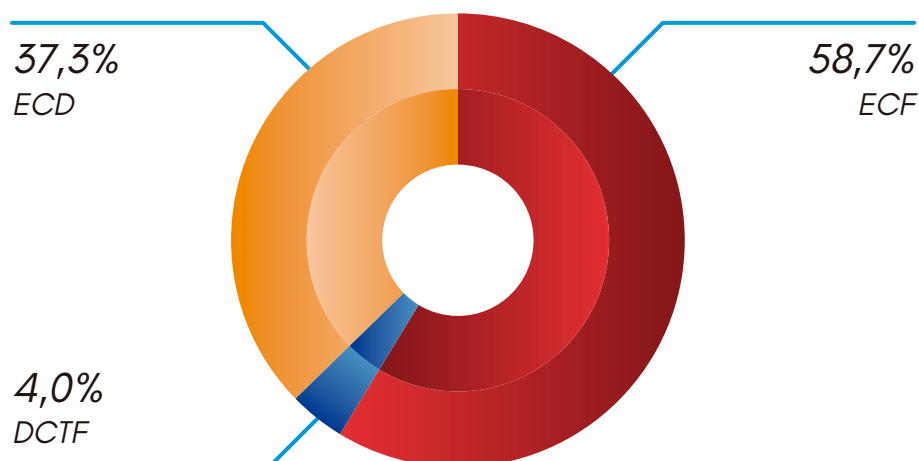


Figura 12 - IRPJ e CSLL: Distribuição percentual médio de horas anuais por Obrigação Acessória.

Das figuras acima, pode se inferir, no que tange à ECF, que o volume de horas incorridas para o seu preenchimento pode estar relacionado à dificuldade de captura, confirmação de consistência de dados (inclusive, no cotejo com outras declarações entregues para a RFB), bem como a vinculação dos lançamentos nos livros auxiliares de ajustes relativos a adições, exclusões e compensações prescritas pela legislação tributária para a apuração da base de cálculo à conta contábil ou

subconta contábil ou até ao próprio lançamento contábil individualizado e a consolidação final de informações e valores imputados na ECF, os quais normalmente advêm de departamentos diversos das empresas.

No mesmo sentido, em se tratando da ECD, quer nos parecer que a grande dificuldade pode estar relacionada a questões sistêmicas, processos e controles internos relativos à geração das informações no nível de detalhe requerido, a criação, controle e gerenciamento das subcontas contábeis advindas da Lei 12.973/14, bem como à adequação das referidas informações ao plano referencial da ECD, a qual, muitas vezes, demanda configurações manuais.

Corroboram nesse sentido os resultados evidenciados nas Figuras 13 e 14, a seguir, os quais demonstram a demanda de horas anuais, em média, dedicada ao cumprimento dos principais blocos e registros da ECF. Nota-se que o bloco que demanda mais horas para o seu cumprimento é justamente o referente aos livros auxiliares (e-LALUR e e-LACS - Bloco M), os quais registram todos os ajustes relativos às adições, exclusões e compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária, incluindo-se os ajustes relativos ao tratamento tributário advindo das alterações promovidas pela adoção dos novos métodos e critérios contábeis, em atendimento à Lei nº 12.973/14. Somente este bloco demanda, em média, 180 horas anuais ou 41,1% do tempo despendido para a elaboração da ECF.

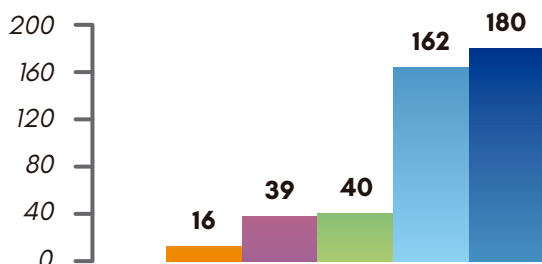


Figura 13 - ECF: Média de horas anuais de seus principais blocos e registros.

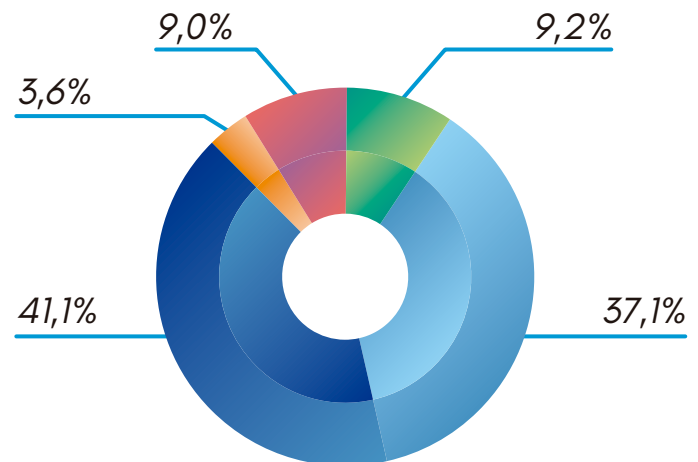


Figura 14 - ECF: Distribuição percentual média de horas anuais de seus principais blocos e registros.



De fato, a adequação dos sistemas de informação parece ser o grande entrave enfrentado pelas empresas, na medida em que muitos dos sistemas utilizados (como, por exemplo, o SAP) precisam ser customizados e adaptados às regras tributárias brasileiras, o que implica em custos elevados. A quantidade e detalhamento dos registros exigidos na ECF e na ECD tornam a adaptação dos sistemas muito complexa e dispendiosa.

Causas

Tais inferências são validadas pelo que se denota da Tabela 2 abaixo, que aponta que as maiores dificuldades enfrentadas pelos contribuintes no processo de preenchimento e entrega de obrigações acessórias relativas ao IRPJ/CSLL estão, justamente, na adaptação e adequação de sistemas e na complexidade da obrigação acessória. Chama a atenção, também, o tópico relacionado à complexidade da legislação.

Posição	Causas de Dificuldade	Média
1 ^a	Adaptação e adequação de sistemas	6,42
2 ^a	Complexidade da obrigação	6,12
3 ^a	Complexidade da legislação	5,86
4 ^a	Complexidade dos processos e controles internos	5,60
5 ^a	Obrigações simples, porém, com grande volume de informações	3,86
6 ^a	Acúmulo de declarações com mesma data de entrega	3,56
7 ^a	Prazo exíguo entre a elaboração e a entrega	3,12
8 ^a	Não há dificuldades relevantes	1,47

Tabela 2 - IRPJ e CSLL: Principais causas que dificultam o processo de preenchimento e entrega das obrigações acessórias.

É sabido que a legislação tributária pertinente ao IRPJ e a CSLL tem sofrido profundas alterações introduzidas por leis ordinárias às quais até hoje necessitam de regulamentação. O Regulamento do Imposto de Renda, que consolida a legislação do IRPJ, foi recentemente reeditado em novembro de 2018, mas já nasceu desatualizado, pois ele abrange a legislação do Imposto de Renda publicada até 31/12/2016. Em relação à CSLL, nem sequer existe um decreto regulamentador.

As normas legais estão sendo disciplinadas por meio de atos infralegais, como Soluções de Consulta, Instruções Normativas, entre outros, atos esses editados em grande quantidade, abrangendo diversos temas, demandando tempo de acompanhamento e assimilação de seu conteúdo, o que, muitas vezes, traz dúvidas sobre sua aplicação.

A soma destes fatores corrobora os elevados patamares dos números apresentados na pesquisa.

Por fim, a Tabela 3 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas nas atividades de “compliance tributário” relativas ao IRPJ e CSLL.

Atividade	Pessoas Alocadas
Apuração	3,8
Obrigações Acessórias:	
ECF	3,9
DCTF	1,9
ECD	3,1
Pagamento / Compensação	2,0

Tabela 3 - IRPJ e CSLL: Quantidade média de pessoas alocadas por atividade.

Em conclusão, os números da pesquisa revelam que, para fins de IRPJ e CSLL, ainda há uma grande demanda de horas para o cumprimento das obrigações tributárias respectivas, tanto na parte da apuração quanto no que tange às obrigações acessórias, apesar da queda observada com relação à pesquisa anterior, o que será abordado em tópico específico.

4.4.2. PIS e COFINS

As empresas pesquisadas incorrem, em média, por ano, aproximadamente 1,7 mil horas para o “compliance tributário” do PIS e COFINS. Desse total de horas, em média 982 horas são aplicadas para a apuração, 682 horas para o cumprimento de obrigações acessórias e 59 horas para o pagamento e/ou compensação, conforme Figura 15 abaixo:

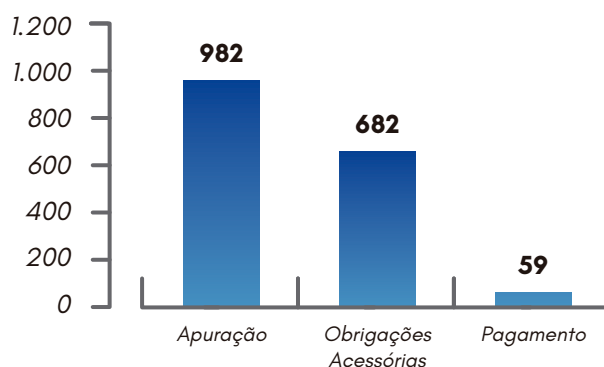


Figura 15 - PIS e COFINS: Média de horas anuais por etapa.

Este resultado representa que a etapa do “compliance tributário” do PIS e COFINS que mais demanda tempo é a apuração, seguida do cumprimento das obrigações acessórias.

Apuração

Em relação à apuração do PIS e da COFINS, a tarefa que demanda mais tempo são os procedimentos necessários para determinar a segregação e proporção das receitas entre os regimes cumulativo e não cumulativo das referidas contribuições, seguido do cálculo necessário para determinar os débitos e créditos dos referidos tributos, conforme Figura 16.

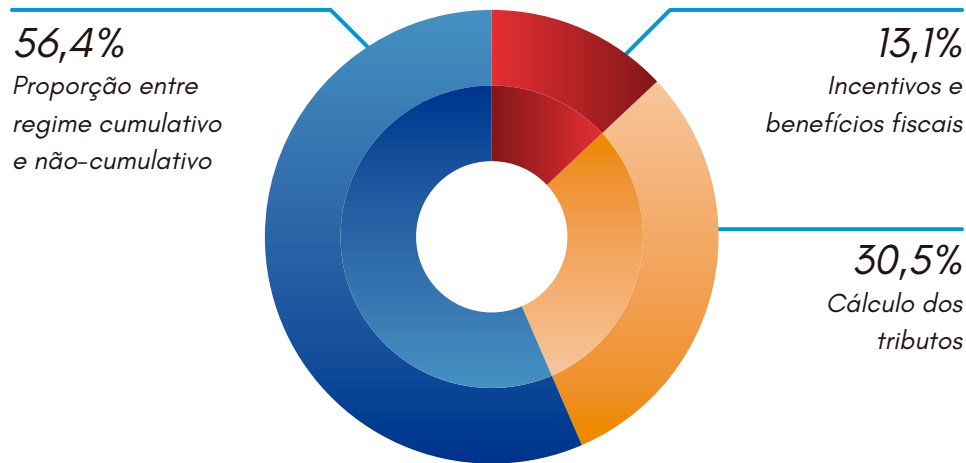


Figura 16 - PIS e COFINS: Distribuição percentual médio das horas anuais para Apuração.

Com relação à apuração, há de se considerar a existência de diversas particularidades com relação ao PIS e COFINS, tais como: a) reconhecimento de receitas de acordo com o custo incorrido; b) alíquotas diferenciadas; c) apropriação direta ou rateio proporcional dos créditos; d) operações com suspensão; e) análise individualizada de bens e serviços adquiridos para fins de determinação do crédito das contribuições, tendo em vista a falta de clareza do conceito de insumo na legislação; entre outros, o que acarreta no maior detalhamento das informações prestadas. Mais recentemente, decisões judiciais, a princípio favoráveis aos contribuintes, a respeito do conceito de insumos para determinação do crédito e sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, não se traduziram em ganhos de eficiência no que tange à apuração. A determinação do que pode ser insumo para fins de tomada de crédito continua demandando a análise casuística e a exclusão do ICMS da base de cálculo trouxe maior complexidade ao cálculo das contribuições.

É de conhecimento geral que as reiteradas alterações na legislação de PIS e COFINS tornam o cálculo do referido tributo muito complexo, na medida em que, constantemente, se faz necessário verificar se a receita decorrente da venda de um determinado produto está sujeita a alíquotas ou sistemáticas diferenciadas, como, por exemplo, a aplicação de alíquota zero e as sistemáticas de alíquota monofásica e de substituição tributária.

Além disso, a ausência de regulamentos ou manuais compilando as regras de apuração de PIS e COFINS dificultam ainda mais a apuração do tributo, uma vez que a legislação sobre o tema é significativamente esparsa.

Obrigações Acessórias

Segundo as empresas pesquisadas, a obrigação acessória relacionada ao PIS e COFINS que mais demanda tempo e pessoas é a EFD Contribuições, conforme se verifica nas Figuras 17 e 18.

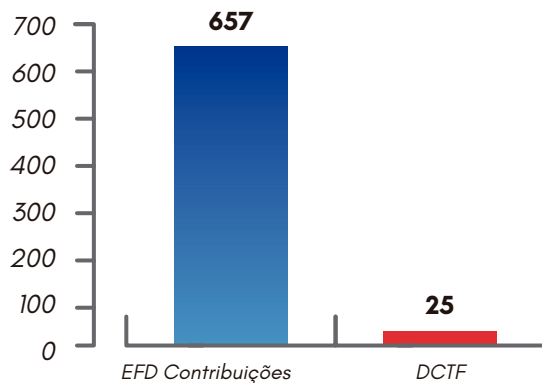


Figura 17 - PIS e COFINS: Média de horas anuais por Obrigação Acessória.

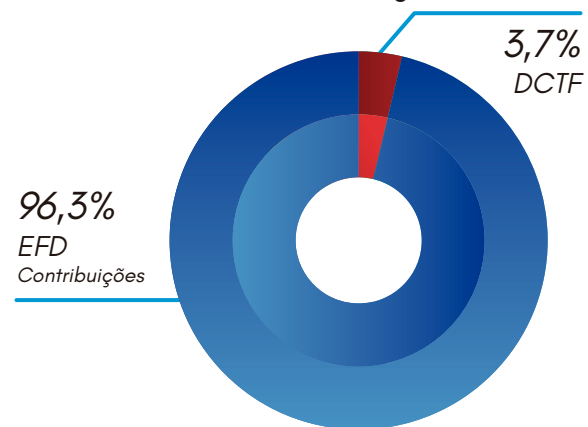


Figura 18 - PIS e COFINS: Distribuição percentual média de horas anuais por Obrigação Acessória.

Tais resultados podem estar relacionados com o fato que a EFD Contribuições é uma obrigação de entrega mensal, a qual exige uma gama de informações muito minuciosas e volumosas, tendo como principais desafios: (I) legislação complexa e dispersa; (II) necessidade de investimento elevado em infraestrutura tecnológica ou sistema para automação do preenchimento; e (III) interpretação do manual envolvido na elaboração da própria EFD. Assim, diante destes entraves, as empresas consomem diversas horas na compilação dos dados e na elaboração do arquivo de acordo com o leiaute do programa validador.

Causas

A causa que mais dificulta o processo de preenchimento e entrega de obrigações acessórias é a adaptação e adequação de sistemas, seguida da complexidade da legislação e complexidade da obrigação, conforme indica a Tabela 4.

Posição	Causas de Dificuldade	Média
1 ^a	Adaptação e adequação de sistemas	6,35
2 ^a	Complexidade da legislação	6,23
3 ^a	Complexidade da obrigação	6,00
4 ^a	Complexidade dos processos e controles internos	5,86
5 ^a	Obrigações simples, porém, com grande volume de informações	3,70
6 ^a	Acúmulo de declarações com mesma data de entrega	3,28
7 ^a	Prazo exíguo entre a elaboração e a entrega	3,21
8 ^a	Não há dificuldades relevantes	1,37

Tabela 4 - PIS e COFINS: Principais causas que dificultam o processo de preenchimento e entrega das obrigações acessórias.

A quantidade de registros e o nível de detalhamento de informações e controle de saldos, principalmente na EFD-Contribuições, tornam a adequação dos sistemas muito complexa e dispendiosa.

Por fim, a Tabela 5 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas nas atividades de “compliance tributário” relativas ao PIS e COFINS.

Atividade	Pessoas Alocadas
Apuração	2,7
Obrigações Acessórias:	
EFD Contribuições	2,1
DCTF	1,8
Pagamento / Compensação	2,1

Tabela 5 - PIS e COFINS: Quantidade média de pessoas alocadas por atividade.

Diante dos resultados apresentados, conclui-se que as empresas têm enfrentado dificuldades na compreensão e aplicação das regras de apuração do PIS e COFINS. Além disso, no tocante às obrigações acessórias, a maior dificuldade está na adaptação e adequação dos seus sistemas para o seu cumprimento, principalmente com relação à EFD Contribuições. Todos estes fatores corroboram para o elevado número de horas indicado para tais tributos, principalmente no que tange à sua apuração.

4.4.3. IPI

Das empresas pesquisadas, 67% afirmaram ser contribuintes do IPI e incorrem anualmente, em média, aproximadamente 2,3 mil horas para o “compliance tributário” relacionado a esse tributo. Desse total de horas, em média 781 horas são aplicadas para a apuração, 1.421 horas para o cumprimento de obrigações acessórias e 61 horas para o pagamento e/ou compensação, conforme Figura 19 abaixo:

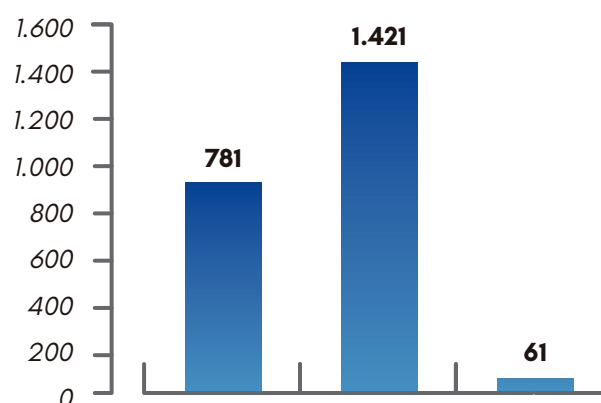


Figura 19 - IPI: Média de horas anuais por etapa.

Note-se que a demanda necessária ao atendimento do cumprimento das obrigações acessórias do “compliance tributário” do IPI representa quase o dobro do tempo aplicado na apuração do tributo.

Apuração

Em relação à apuração desse tributo, a tarefa que demanda mais tempo é o cálculo dos débitos e créditos do referido imposto, seguido da classificação fiscal dos produtos de acordo com a TIPI, conforme Figura 20 a seguir:

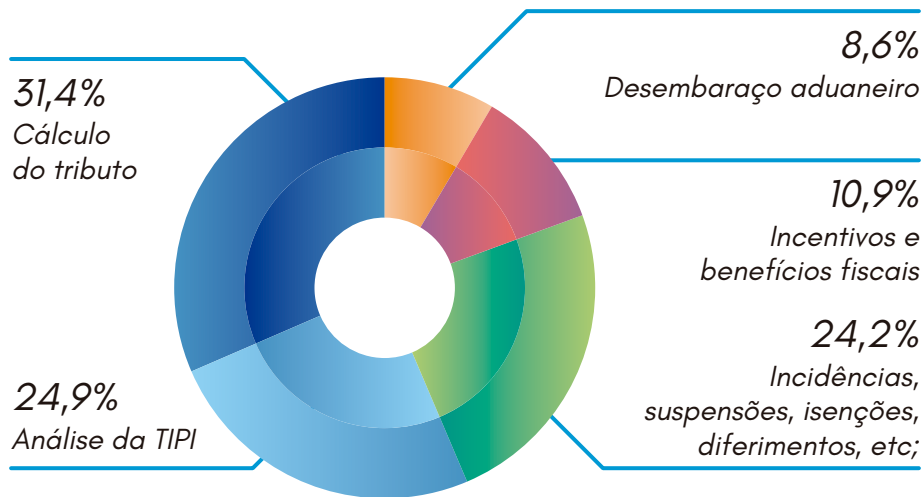


Figura 20 - IPI: Distribuição percentual médio das horas anuais para Apuração.

O cálculo do tributo, ou seja, apuração dos débitos e créditos do IPI representa a maior parcela de tempo no contexto da apuração. Observa-se que a análise da TIPI em conjunto com incentivos e benefícios fiscais demandam tempo bastante similar, devido a necessidade de monitoramento contínuo das alterações de alíquotas do IPI editadas pela RFB, bem como da análise dos benefícios fiscais e seus reflexos na apropriação do crédito de IPI nas aquisições de produtos com estas características.

Obrigações Acessórias

Segundo as empresas pesquisadas, a obrigação acessória relacionada ao IPI que mais demanda tempo e pessoas é a EFD-ICMS/IPI, conforme Figuras 21 e 22 abaixo:

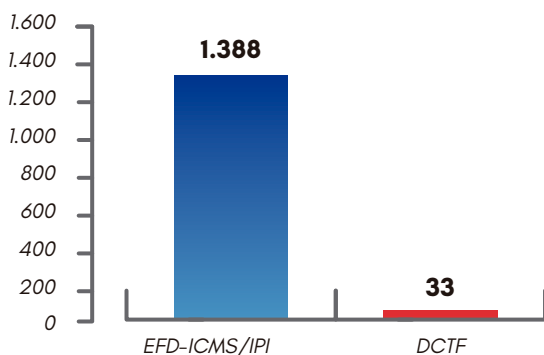


Figura 21 - IPI: Média de horas anuais por Obrigação Acessória.

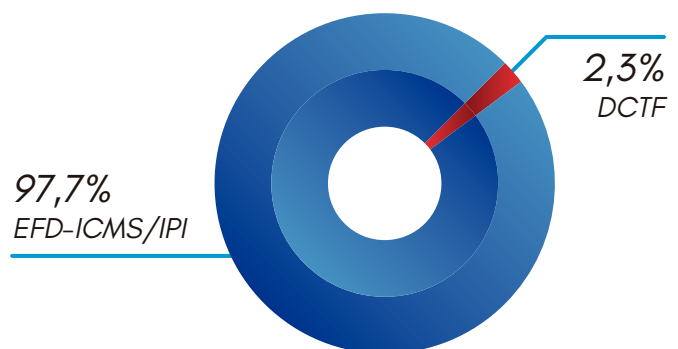


Figura 22 - IPI: Distribuição percentual médio das horas anuais por Obrigação Acessória.

Os resultados encontrados mostram que a quase totalidade do tempo está relacionada à EFD-ICMS/IPI. Este fato é fortemente justificado pela necessidade constante de adaptação e adequação de sistemas. Em tese, todas as alterações e/ou novas publicações legislativas ensejam rápida adequação dos sistemas para o cumprimento da EFD-ICMS/IPI, pois se trata de uma obrigação mensal.

Ressalta-se que a EFD-ICMS/IPI não deveria demandar um tempo excessivo, haja vista que atualmente as informações são todas eletrônicas, inclusive a emissão de notas fiscais. No entanto, as grandes companhias possuem softwares globais ou adquiridos de empresas de TI, havendo necessidade de investimento financeiro e de pessoas a cada parametrização do sistema, para atendimento das alterações ocorridas na EFD-ICMS/IPI.

Atualmente, o mercado trabalha com o desenvolvimento do denominado “bloco K” (Controle da Produção e do Estoque), o qual, embora ainda não seja obrigatório para alguns setores, apresenta uma série de informações detalhadas que, em muitos casos, as empresas precisarão desenvolver para aplicá-las nesta nova demanda.

Causas

A causa apontada pelos respondentes que mais dificulta o processo de preenchimento e entrega de obrigações acessórias relativo ao IPI é a complexidade da legislação, seguido da adaptação e adequação de sistemas e da complexidade da obrigação acessória. Confira-se na Tabela 6.

Posição	Causas de Dificuldade	Média
1 ^a	Complexidade da legislação	6,67
2 ^a	Adaptação e adequação de sistemas	6,43
3 ^a	Complexidade da obrigação	6,07
4 ^a	Complexidade dos processos e controles internos	5,83
5 ^a	Prazo exíguo entre a elaboração e a entrega	3,30
5 ^a	Obrigações simples, porém, com grande volume de informações	3,30
5 ^a	Acúmulo de declarações com mesma data de entrega	3,30
6 ^a	Não há dificuldades relevantes	1,10

Tabela 6 - IPI: Principais causas que dificultam o processo de preenchimento e entrega das obrigações acessórias.

Por fim, a Tabela 7 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas nas atividades de “compliance tributário” relativas ao IPI.

Atividade	Pessoas Alocadas
Apuração	6,5
Obrigações Acessórias:	
EFD-ICMS/IPI	4,9
DCTF	2,0
Pagamento/Compensação	2,4

Tabela 7 - IPI: Quantidade média de pessoas alocadas por atividade.

Diante dos resultados apresentados, conclui-se que, com relação ao IPI, as empresas têm enfrentado dificuldades para a adaptação de sistemas e controles internos provenientes das constantes alterações na legislação do tributo, que demandam uma rápida adequação para a sua correta apuração e para a elaboração de suas obrigações acessórias, principalmente a EFD-ICMS/IPI.

4.4.4. Retenções na Fonte

As empresas pesquisadas incorrem, em média, por ano, aproximadamente 2 mil horas para o “compliance tributário” relacionado a retenções na fonte de tributos federais na prestação de serviços. Desse total de horas, em média 995 horas são aplicadas para a apuração das retenções efetuadas como tomador do serviço, 201 horas para o controle das retenções sofridas como prestador de serviços, 755 horas para o cumprimento de obrigações acessórias e 80 horas para o pagamento e/ou compensação.

Adicionalmente, com o advento de nova obrigação acessória relativa às retenções na fonte no âmbito do SPED, denominada EFD-Reinf, cuja obrigatoriedade para as empresas que possuem o mesmo perfil dos respondentes desta pesquisa se iniciou em Maio de 2018, foi mensurada a média de horas totais despendidas para sua implementação no ambiente corporativo, cujo resultado encontrado foi de 852 horas, conforme indica a Figura 23. Conforme já comentado anteriormente, as horas relativas à implementação desta nova obrigação acessória não foram consideradas para fins das atividades de compliance tributário.

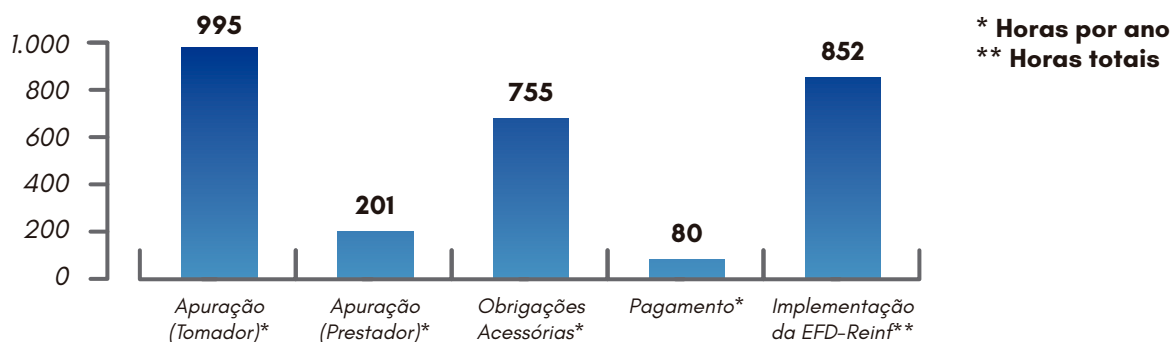


Figura 23 - Retenções na Fonte: Média de horas anuais por etapa e média de horas totais de implementação da EFD-Reinf.

Este resultado representa que a etapa do “compliance tributário” relativo às Retenções que mais demanda tempo é a apuração das retenções como tomador do serviço, seguida do cumprimento das obrigações acessórias.

Apuração

A Figura 24 demonstra a distribuição percentual média das horas para a apuração na figura de prestador e de tomador de serviços.

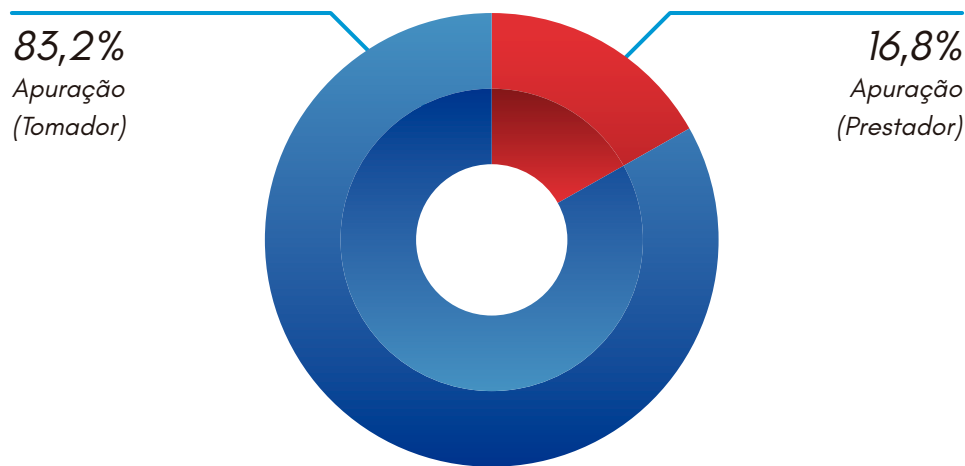


Figura 24 - Retenções na Fonte: Distribuição percentual médio das horas anuais para Apuração.

Sabe-se que a técnica de retenção na fonte visa evitar a sonegação, o que impõe ao tomador do serviço o cálculo e recolhimento dos tributos que seriam devidos pelo prestador. Considerando a dinâmica de contratações de serviços nas empresas pesquisadas, verifica-se que são despendidas muitas horas para efetuar o controle e recolhimento de tais valores retidos. O que representa um instrumento de controle e facilidade para o fisco, ao contribuinte representa muitas horas e pessoas alocadas para a apuração, cumprimento de obrigações acessórias e o respectivo pagamento.

Neste sentido, as empresas despendem muitas horas na elaboração da apuração desses tributos, uma vez que, diante dos aspectos relacionados acima, as empresas necessitam levantar um grande volume de informações e corroborar os dados captados, o que muitas vezes não é uma tarefa fácil, pois envolve uma significativa complexidade de parametrização de sistemas e processos. Todo este processo foi intensificado nos últimos anos com a instituição da EFD-Reinf, cujo reflexo direto é a alta demanda de horas verificadas para sua implementação. Espera-se que, passado todo o processo de implementação, que envolve desde a reorganização de processos e controles internos, treinamento, adequação de sistemas e curva de aprendizagem, possa ser verificado melhorias em termos de eficiência num futuro próximo. No entanto, neste momento tais ganhos de eficiência ainda não foram sentidos, conforme se verá a seguir.

Obrigações Acessórias

Segundo as empresas pesquisadas, a obrigação acessória relacionada às retenções que mais demanda tempo é a EFD-Reinf, conforme Figuras 25 e 26 abaixo:

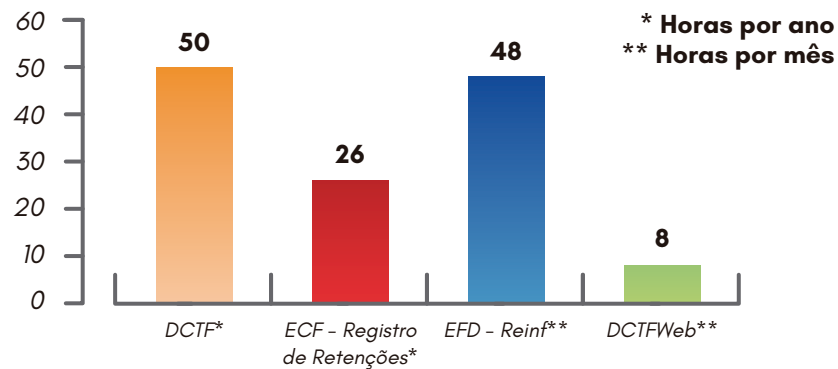


Figura 25 - Retenções na Fonte: Média de horas anuais ou mensais por Obrigação Acessória.

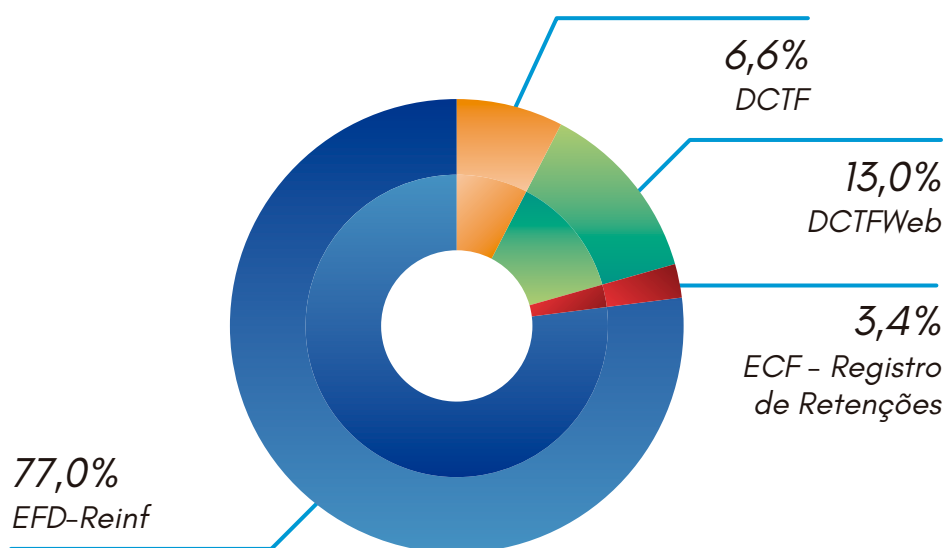


Figura 26 - Retenções na Fonte: Distribuição percentual média de horas anuais por Obrigação Acessória.

Como se pode depreender, mais de 3/4 do tempo despendido nas obrigações acessórias relativas às retenções na fonte é demandado pela EFD-Reinf. Comparativamente à DIRF, principal obrigação acessória que ela pretende substituir, houve aumento significativo no número de horas necessário para o seu cumprimento, como se constatará mais adiante em tópico específico sobre os resultados comparativos com a pesquisa anterior.

Causas

Não à toa, as causas que mais dificultam o processo de preenchimento e entrega de obrigações acessórias relacionadas às retenções de tributos federais é a adaptação e adequação de sistemas, seguida da complexidade dos processos e controles internos, bem como da complexidade da obrigação, conforme se verifica na Tabela 8, muito em função da implementação de novas obrigações acessórias, cuja curva de aprendizagem ainda pode ser considerada incipiente.

Posição	Causas de Dificuldade	Média
1 ^a	Adaptação e adequação de sistemas	6,33
2 ^a	Complexidade dos processos e controles internos	6,09
3 ^a	Complexidade da obrigação	5,84
4 ^a	Complexidade da legislação	5,58
5 ^a	Acúmulo de declarações com mesma data de entrega	3,98
6 ^a	Prazo exíguo entre a elaboração e a entrega	3,47
7 ^a	Obrigações simples, porém, com grande volume de informações	3,37
8 ^a	Não há dificuldades relevantes	1,35

Tabela 8 - Retenções na Fonte: Principais causas que dificultam o processo de preenchimento e entrega das obrigações acessórias.

Além disso, este resultado reforça as dificuldades que as empresas possuem na elaboração da apuração de impostos retidos na fonte principalmente como tomador de serviços, e isso decorre de aspectos relacionados à insuficiência de controles internos, à parametrização eficaz de sistemas, à complexidade da legislação e ao grande volume de informações a serem analisadas e compiladas. Como exemplo de tais aspectos, pode-se citar a diferenciação de critérios para a apuração da retenção do IRRF e da CSRF (PIS, COFINS e CSLL) pelo regime de competência e pelo regime de caixa, respectivamente; diversidade de períodos de apuração (mensal, quinzenal, semanal e até diário); e limites mínimos para a ocorrência da retenção por fornecedor, dentro do período de apuração aplicável.

Por fim, a Tabela 9 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas nas atividades de “compliance tributário” relativas às retenções de tributos federais e na implementação da EFD-Reinf.

Atividade	Pessoas Alocadas
Apuração (Tomador)	2,4
Apuração (Prestador)	1,3
Obrigações Acessórias:	
EFD-Reinf	1,9
DCTFWeb	1,5
DCTF	1,6
Pagamento / Compensação	2,2
Implementação da EFD-Reinf	5,8

Diante dos resultados apresentados, conclui-se que as empresas têm enfrentado maiores dificuldades na apuração e cumprimento de novas obrigações acessórias relativas às retenções efetuadas como tomadoras do serviço.

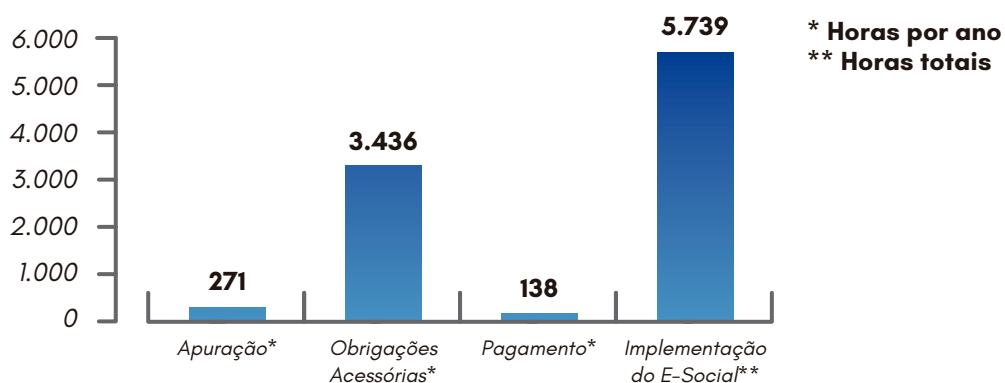
Tabela 9 - Retenções na Fonte: Quantidade média de pessoas alocadas por atividade.

4.4.5. Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas

As empresas pesquisadas despendem, em média, por ano, aproximadamente 3,8 mil horas para o “compliance tributário” relacionado às contribuições previdenciárias, bem como para o adimplemento das obrigações trabalhistas e às relacionadas à medicina e segurança do trabalho. Desse total, em média, 271 horas são aplicadas para a apuração, 3.436 horas para o cumprimento de obrigações acessórias e 138 horas para o pagamento e/ou compensação.

Adicionalmente, com o advento de nova obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias e informações trabalhistas, denominada E-Social, cuja implementação está ocorrendo em cinco fases e se encontra em estágio mais avançado para as empresas que possuem o mesmo perfil dos respondentes desta pesquisa, as quais iniciaram o envio das primeiras informações em Janeiro de 2018 e cuja obrigatoriedade de envio das informações mensais relativas à folha de pagamento se iniciou em Maio de 2018, foi mensurada a média de horas totais despendidas para sua implementação no ambiente corporativo, cujo resultado encontrado foi de 5.739 horas, conforme indica a Figura 27, as quais, conforme já comentado anteriormente, não foram consideradas para fins das atividades de compliance tributário.

Espera-se que, passado todo o processo de implementação, que envolve desde a reorganização de processos e controles internos, curva de aprendizagem, treinamento e adequação de sistemas, possa ser verificado melhorias em termos de eficiência. No entanto, neste momento, tais ganhos de eficiência ainda não foram sentidos, conforme se verá a seguir.



*Figura 27 - Contribuições Previdenciárias / Obrigações Trabalhistas:
Média de horas anuais por etapa e média de horas totais de implementação do E-Social.*

O quadro evidencia que o maior investimento em horas no que tange ao compliance tributário de contribuições previdenciárias e obrigações trabalhistas se dá no cumprimento de obrigações acessórias.

Obrigações Acessórias

Segundo as empresas pesquisadas, no que tange às obrigações acessórias trabalhistas, o E-Social é a obrigação que mais demanda tempo para o seu cumprimento, com 165 horas mensais em média, seguida das obrigações vinculadas a Secretaria de Trabalho do Ministério da Economia, tendo sido consideradas no levantamento a LTCAT/PPRA e PCMSO, representando, em média 651 horas anuais. No que tange às obrigações ligadas estritamente à previdência social, o PPP representou 624 horas anuais, conforme pode ser observado nas Figuras 28 e 29.

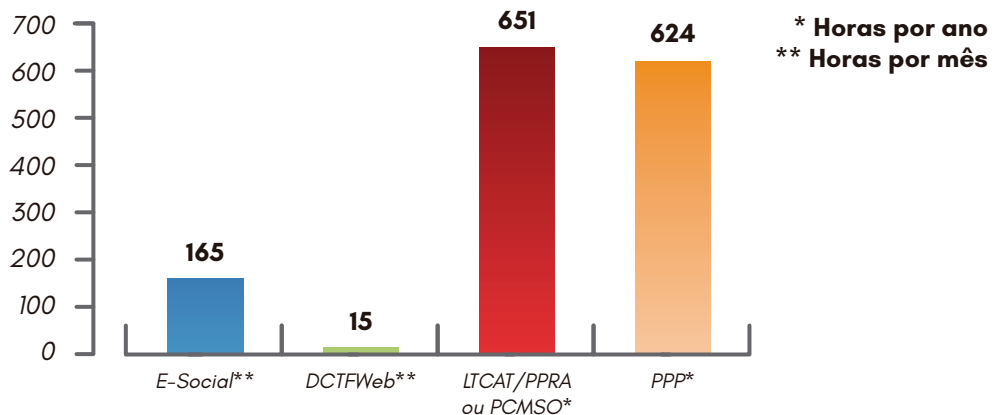


Figura 28 - Contribuições Previdenciárias / Obrigações Trabalhistas: Média de horas anuais ou mensais por Obrigação Acessória.



Figura 29 - Contribuições Previdenciárias / Obrigações Trabalhistas: Distribuição percentual média de horas anuais por Obrigação Acessória.

Como se pode depreender, mais da metade do tempo despendido nas obrigações acessórias trabalhistas é demandado pelo E-Social. Esta nova obrigação acessória tem como objetivo facilitar a administração de informações relativas aos trabalhadores, de forma padronizada e simplificada, cuja plataforma centralizada possibilita o cumprimento de 15 obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas de forma unificada. No entanto, comparativamente às principais obrigações acessórias

que ela já substituiu, houve aumento significativo no número de horas necessário para o seu cumprimento, como se verá mais adiante em tópico específico sobre os resultados comparativos com a pesquisa anterior.

As obrigações trabalhistas relativas ao LTCAT, PPRA ou PCMSO, bem como o PPP, dispõem sobre procedimentos a serem cumpridos pelas empresas nas áreas ligadas à medicina e segurança do trabalho, além de perfil de risco. Tratam da necessidade de emissão de laudos, exames periódicos de empresa e indicadores de atividades perigosas ou insalubres. O acompanhamento, fiscalização e controle para o atendimento dessas regras é permanente, requerendo a alocação de profissionais especializados (médicos, enfermeiros, engenheiros em medicina do trabalho, etc.) a depender da quantidade de empregados de cada empresa, o que também pode justificar o elevado número de pessoas alocadas apresentado (vide Tabela 11).

O número de horas revelado pela pesquisa para o atendimento dessas obrigações é compatível com o universo das empresas que participaram da pesquisa, posto que, conforme apontado no item 3.2 deste Relatório, 69,8% delas pertence ao setor industrial, o qual demanda mão de obra intensiva.

Essa mão de obra massiva que afeta a base amostral de empresas também pode explicar, no que se refere ao PPP, o percentual de 18,2% do total de horas incorridas. Essa obrigação requer dados detalhados do histórico de cada um dos trabalhadores da empresa, para fins de controle de benefícios da previdência social.

Cabe ressaltar que parte dessas obrigações trabalhistas serão incorporadas ao E-Social, representando a quinta e última fase de sua implementação integral. A incorporação e obrigatoriedade de envio das informações sobre segurança e saúde no trabalho no E-Social está com início previsto em janeiro de 2020 para as empresas com o mesmo perfil dos respondentes desta pesquisa.

Causas

Não por acaso, as causas que mais dificultam o processo de preenchimento e entrega de obrigações acessórias eletrônicas das contribuições previdenciárias estão relacionadas à complexidade da obrigação acessória e à adaptação e adequação de sistemas, seguida da complexidade da legislação, como se verifica na Tabela 10.

Posição	Causas de Dificuldade	Média
1ª	Complexidade da obrigação	6,21
2ª	Adaptação e adequação de sistemas	5,93
3ª	Complexidade da legislação	5,77
4ª	Complexidade dos processos e controles internos	5,65
5ª	Obrigações simples, porém, com grande volume de informações	3,72
5ª	Prazo exíguo entre a elaboração e a entrega	3,72
6ª	Acúmulo de declarações com mesma data de entrega	3,70
7ª	Não há dificuldades relevantes	1,30

Tabela 10 - Contribuições Previdenciárias / Obrigações Trabalhistas:

Principais causas que dificultam o processo de preenchimento e entrega das obrigações acessórias.

As causas apresentadas na Tabela 10 podem estar diretamente relacionadas ao fato de que, desde a instituição do E-Social, as empresas estão investindo significativamente em treinamento, adaptação de seus sistemas e reorganização de processos e controles internos, inclusive com a captura, compartilhamento e integração de informações trabalhistas que envolvem diversas áreas e departamentos da empresa, cuja gestão era realizada de maneira isolada até então.

Adicionalmente, quer nos parecer que as disposições na forma de incidência da contribuição previdenciária (receita bruta ou folha de pagamento) têm exigido das empresas maior atenção na análise e interpretação do conjunto de normas que a regem, o que pode explicar a “complexidade da legislação” apontada como um dos principais motivos de dificuldade no trato desta obrigação tributária.

Por fim, a Tabela 11 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas nas atividades de “compliance tributário” relativas às contribuições previdenciárias e obrigações trabalhistas e na implementação do E-Social.

Atividade	Pessoas Alocadas
Apuração	1,8
Obrigações Acessórias:	
E-Social	2,8
DCTFWeb	1,5
LTCAT / PPRA ou PCMSO	6,4
PPP	4,2
Pagamento / Compensação	1,8
Implementação do E-Social	8,8

Em conclusão, no que se refere às obrigações previdenciárias e trabalhistas, a pesquisa demonstra que é alta a carga horária despendida pelas empresas para atendimento das obrigações acessórias e das normas concernentes à medicina e segurança do trabalho. A grande quantidade de normas e a complexidade de seu atendimento, vis a vis os desafios de adaptação de sistemas internos e de controles, são os maiores entraves observados.

Tabela 11 - Contribuições Previdenciárias / Obrigações Trabalhistas:

Quantidade média de pessoas alocadas por atividade.

4.4.6. CND

As empresas pesquisadas despendem, em média, por ano, aproximadamente 600 horas para a obtenção (emissão, manutenção e renovação) de certidões negativas de débitos. Desse total, em média 486 horas são referentes à obtenção de CND Conjunta RFB, e 115 horas se referem ao Certificado de Regularidade do FGTS, como se verifica nas Figuras 30 e 31.

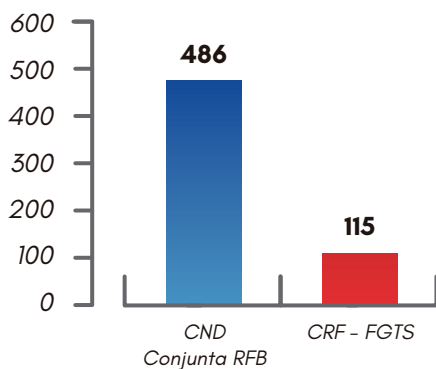


Figura 30 - Média de horas anuais por CND.

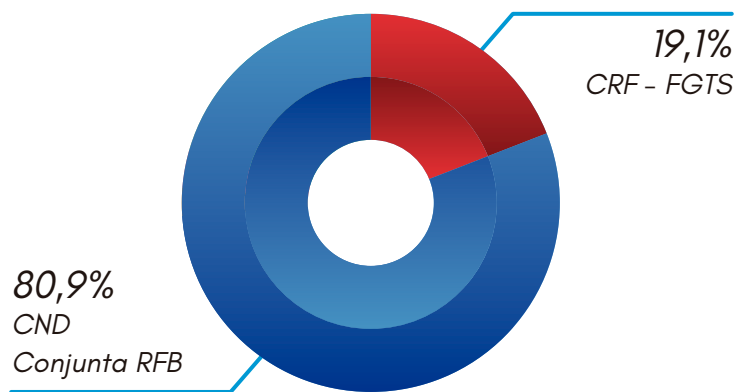


Figura 31 - Distribuição percentual médio de horas anuais por CND.

Os principais motivos que se pode destacar com relação à demanda de tempo necessária para a obtenção da CND Conjunta da RFB são: (I) a quantidade de tributos acobertados para a sua emissão, inclusive os previdenciários, o que pode representar um maior número de inconsistências; (II) a sistemática do conta corrente com o apontamento diário de débitos, inconsistências e pendências das empresas perante ao fisco, originados a partir de divergências de obrigações acessórias ou de compensações não homologadas; (III) a dificuldade no reconhecimento das causas suspensivas de exigibilidade dos créditos tributários nas ações judiciais em andamento (por exemplo: depósitos judiciais e programas de parcelamento) e das garantias oferecidas, além da morosidade na atualização da situação dos débitos nos sistemas da RFB e PGFN.

Adicionalmente, a depender da situação, a empresa necessita se valer do Poder Judiciário para conseguir obter a suspensão da exigibilidade e consequente emissão da Certidão, elevando o número de horas incorridas para a sua obtenção.

Pode-se destacar como motivo que justifica o número de horas para a obtenção da CRF-FGTS o fato de sua validade ser de 30 dias, consequentemente, sua renovação é mensal.

CND	Pessoas Alocadas
CND Conjunta RFB	2,8
CRF - FGTS	1,6

Tabela 12 - Quantidade média de pessoas alocadas por CND.

Por fim, a Tabela 12 demonstra a quantidade média de pessoas alocadas para a gestão (emissão, manutenção e renovação) das CND's abrangidas na pesquisa.

4.4.7. Outras informações

Gestão do Contencioso Administrativo

As empresas pesquisadas despendem, em média, por ano, 3.884 horas para a gestão do contencioso administrativo (impugnações a autos de infração e manifestações de inconformidade). No total são alocadas, em média, 5,4 pessoas nas atividades de gerenciamento (acompanhamento processual, produção de provas e gerenciamento de prestadores de serviços, entre outros).

Dentre as inúmeras razões que geram o contencioso administrativo, destacam-se: (I) a lavratura de autos de infração relacionados à apuração dos tributos e divergências relativas ao cruzamento de informações das obrigações acessórias; (II) divergências de interpretação provenientes da complexidade da legislação e; (III) não homologação das compensações declaradas pelas empresas, o que, na maioria das vezes, decorre de divergências de informações prestadas nas obrigações acessórias.

Obrigações Acessórias

Por fim, a Tabela 13 demonstra as obrigações acessórias consideradas mais complexas e trabalhosas e que deveriam ser alvo de simplificação, segundo as empresas pesquisadas:

Citações	%
ECF	30
EFD - Contribuições	21
E-Social	13
ECD	12
EFD-ICMS/IPI	7
EFD-REINF	5
DCTF	3
PER/DCOMP	3
GIA	2
Siscoserv	2
Convênio 115/03 (Obrigação Estadual)	1
Convênio 39/01 (Obrigação Estadual)	1
DMED	1
Total de respostas	100%

Tabela 13 - Obrigações Acessórias citadas pelas empresas pesquisadas.

5. Resultados comparativos com a Pesquisa anterior (2014)

A seguir, apresenta-se um panorama comparativo dos resultados já analisados e discutidos nesta pesquisa com os resultados obtidos na pesquisa anterior, realizada no ano de 2014. Ressalta-se que foi realizado, para fins de comparação, uma equivalência aproximada das Obrigações Acessórias vigentes em 2019 com as que foram extintas, mas que eram vigentes à época da pesquisa anterior.

5.1. Resultado Geral e por Etapa

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Variação	
Compliance de Tributos Federais	18,6 mil	18,9 mil	2%	
Apuração	8.897	6.911	-22%	
Obrigações Acessórias				
Vigentes em 2014	5.604	Vigentes em 2019	7.078	26%
DIPJ, LALUR e FCONT	594	ECF	476	-20%
ECD	304	ECD	278	-9%
EFD - Contribuições	976	EFD - Contribuições	657	-33%
EFD - ICMS/IPI	1.724	EFD - ICMS/IPI	1.388	-19%
SEFIP/GFIP e DIRF	547	E-Social* e EFD-Reinf*	2.564	369%
LTCAT/PPRA ou PCMSO	1.070	LTCAT/PPRA ou PCMSO	651	-39%
PPP	812	PPP	624	-23%
DCTF	181	DCTF e DCTFWeb*	440	143%
Pagamento / Compensação	991	456	-54%	
CND				
Vigentes em 2014	576	Vigentes em 2019	600	4%
CND Conjunta RFB/PGFN e CND INSS	497	CND Conjunta RFB/PGFN/INSS	486	-2%
CRF - FGTS	79	CRF - FGTS	115	46%
Contencioso Administrativo	2.514	3.884	54%	

(*) Projeção de horas demandadas para elaboração e entregas em um ano.

Tabela 14 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance Tributário Federal.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Variação	
CND				
Vigentes em 2014		Vigentes em 2019		
CND Conjunta RFB/PGFN	3,1	CND Conjunta RFB/PGFN/INSS	2,8	-10%
CND INSS	2,3		N/A	
CRF - FGTS	1,5	CRF - FGTS	1,6	7%
Contencioso Administrativo	4,7	5,4	15%	

Tabela 15 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de CND e Contencioso Administrativo.

Verifica-se através da inferência da Tabela 14 que houve redução, em relação à pesquisa anterior, do número de horas despendidos nas etapas de apuração (redução de 22%) e pagamento/compensação (redução de 54%). Com relação às obrigações acessórias, houve redução do número de horas despendido naquelas obrigações que já estão vigentes há mais de um ano, com destaque para a EFD-Contribuições (redução de 33%) e para a ECF, comparativamente à DIPJ, LALUR e FCONT (redução de 20%).

Fatores que podem ter colaborado para as variações observadas são: (I) curva de aprendizagem em nível mais avançado para obrigações acessórias mais sedimentadas, o que pode ter trazido ganhos de eficiência; (II) investimentos em automação, na busca de maior eficiência com plataformas de ERP uniformizadas, BPO e outras melhorias de processos e controles internos e; (III) a redução da atividade econômica observada nos últimos anos. Tais fatores podem explicar a diminuição de horas nas etapas de apuração e pagamento / compensação, além da redução do número de profissionais envolvidos em várias atividades, motivado, em parte, pela redução de custo que afetou as empresas de um modo geral, principalmente nos anos de 2015 a 2017, como se verá mais adiante.

Por outro lado, houve aumento do número de horas necessárias na etapa de preenchimento, revisão e entrega das Obrigações Acessórias e na etapa de gestão do Contencioso Administrativo. A Tabela 15 também demonstra aumento no contingente envolvido nesta etapa. Com relação às Obrigações Acessórias verifica-se aumento significativo da demanda de horas necessárias para as obrigações recém implementadas, com menos de um ano de vigência (E-Social, EFD-REINF e DCTFWeb). Em que pese tais obrigações estarem sendo desenvolvidas, discutidas e implementadas ao longo dos últimos anos, a entrada em produção de tais obrigações ainda demanda dedicação mais intensa, haja visto que a curva de aprendizagem se encontra em estágio inicial. Há a expectativa de que, passado todo o processo de implementação, que envolve desde a reorganização de processos e controles internos, treinamento e adequação de sistemas, possam ser verificadas melhorias em termos de eficiência.

Cumpramos ressaltar também que o E-Social substituiu diversas outras obrigações acessórias essencialmente trabalhistas², as quais não envolvem informações de cunho tributário e que, portanto, não fizeram parte do escopo da pesquisa anterior.

Com relação à gestão do Contencioso Administrativo, a variação no número de horas apontado pode ser atribuída ao aumento de eficiência do fisco em suas fiscalizações, seja em quantidade, possibilitada pelo alto nível de cruzamentos de informações proporcionados pelo SPED, quanto em qualidade, o que tem demandado das empresas mais tempo para elaboração de suas defesas e gestão do contencioso, principalmente no que tange à análise de pedidos de compensação. Por outro lado, em que pese a adoção do processo digital para o envio de documentos com vistas ao atendimento de fiscalizações e protocolos de defesas e recursos, os contribuintes têm enfrentado entraves operacionais na utilização desta ferramenta. Por fim, reflete também a dificuldade de interpretação e da aplicação da legislação tributária.

A etapa de obtenção de CND apresentou relativa estabilidade, o que pode demonstrar que a unificação das Certidões de Tributos Previdenciários e de Outros Tributos Federais não apresentou ganhos de eficiência, apesar da leve redução do contingente envolvido nesta etapa, como pode ser verificado na Tabela 15.

Como resultado, o total de horas despendido para o Compliance Tributário Federal manteve-se relativamente estável, comparativamente à pesquisa anterior.

² Segundo o portal do E-Social na internet (<http://portal.esocial.gov.br/institucional/conheca-o>), acesso em 11/06/2019, 15 obrigações distintas serão cumpridas de maneira unificada por esta nova declaração, a saber:

- GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social
- CAGED - Cadastro Geral de Empregados e Desempregados para controlar as admissões e demissões de empregados sob o regime da CLT
- RAIS - Relação Anual de Informações Sociais.
- LRE - Livro de Registro de Empregados
- CAT - Comunicação de Acidente de Trabalho
- CD - Comunicação de Dispensa
- CTPS - Carteira de Trabalho e Previdência Social
- PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário
- DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte
- DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais
- QHT - Quadro de Horário de Trabalho
- MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais
- Folha de pagamento
- GRF - Guia de Recolhimento do FGTS
- GPS - Guia da Previdência Social

Destas, apenas a GFIP/SEFIP, CAT, PPP, DIRF e DCTF envolvem informações de cunho tributário e foram medidos na pesquisa anterior, sendo que as demais obrigações são essencialmente trabalhistas para fins de obtenção de informações sociais pela Secretaria de Trabalho do Ministério da Economia.

A comparação do resultado obtido pelo E-Social foi efetuado conjuntamente com o resultado obtido pela EFD-REINF, somente com relação à GFIP/SEFIP e à DIRF (obrigações consideradas equivalentes em 2014), uma vez que, à época desta pesquisa, as demais obrigações acessórias que envolvem informações tributárias de cunho previdenciário ou que afetam sua apuração (CAT e PPP), ainda se encontravam vigentes (mais detalhes no tópico 4.4.5). Por fim, a DCTF, por sua vez, não foi eliminada. Somente as informações de cunho previdenciário contidas nesta declaração migraram para a nova Obrigação Acessória denominada DCTFWeb. A elaboração e entrega da DCTF permanece obrigatória com relação aos demais tributos federais.

5.2. Resultado por Tributo

5.2.1. IRPJ E CSLL

As tabelas 16 e 17 mostram os resultados comparativos da demanda de horas média e de pessoas alocadas, respectivamente, necessárias para o atendimento das atividades de compliance relativos ao IRPJ e à CSLL.

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Varição
Compliance de IRPJ e CSLL	4,3 mil	2,5 mil	-42%
Apuração	3.419	1.713	-50%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
	DIPJ, LALUR e FCONT	ECF	-7%
	DCTF	DCTF	76%
	ECD	ECD	-9%
Pagamento / Compensação	68	51	-25%

Tabela 16 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance relativos ao IRPJ e CSLL.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Varição
Apuração	4,3	3,8	-12%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
	DIPJ	ECF	30%
	LALUR		N/A
	FCONT		N/A
	DCTF	DCTF	12%
	ECD	ECD	29%
Pagamento / Compensação	2,4	2,0	-17%

Tabela 17 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de Compliance relativos ao IRPJ e CSLL.

5.2.2. PIS e COFINS

As tabelas 18 e 19 mostram os resultados comparativos da demanda de horas média e de pessoas alocadas, respectivamente, necessária para o atendimento das atividades de compliance relativos ao PIS e à COFINS.

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Varição
Compliance de PIS e COFINS	2 mil	1,7 mil	-13%
Apuração	973	982	1%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
	EFD - Contribuições	EFD-Contribuições	-29%
	DCTF	DCTF	-19%
Pagamento / Compensação	56	59	5%

Tabela 18 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance relativos ao PIS e COFINS.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Varição
Apuração	3,3	2,7	-18%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
	EFD - Contribuições	EFD - Contribuições	-9%
	DCTF	DCTF	13%
Pagamento / Compensação	1,9	2,1	11%

Tabela 19 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de Compliance relativos ao PIS e COFINS.

5.2.3. IPI

As tabelas 20 e 21 mostram os resultados comparativos da demanda de horas média e de pessoas alocadas, respectivamente, necessária para o atendimento das atividades de compliance relativos ao IPI.

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Varição
Compliance de IPI	3 mil	2,3 mil	-23%
Apuração	1.079	781	-28%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	-21%
	EFD - ICMS/IPI	EFD - ICMS/IPI	-19%
	DCTF	DCTF	10%
	DIPJ - Fichas de IPI		-100%
Pagamento / Compensação	55	61	11%

Tabela 20 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance relativos ao IPI.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Varição
Apuração	4,6	6,5	41%
Obrigações Acessórias	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
	EFD - ICMS/IPI	EFD - ICMS/IPI	-4%
	DCTF	DCTF	33%
	DIPJ - Fichas de IPI		N/A
Pagamento / Compensação	1,9	2,4	26%

Tabela 21 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de Compliance relativos ao IPI.

5.2.4. Retenções na Fonte

As tabelas 22 e 23 mostram os resultados comparativos da demanda de horas média e de pessoas alocadas, respectivamente, necessária para o atendimento das atividades de *compliance* relativas às Retenções na Fonte de tributos federais.

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Varição	
Compliance de Retenções na Fonte	2,1 mil	2 mil	-3%	
	1.436	1.196	-17%	
Apuração				
Tomador	1.242	995	-20%	
Prestador	194	201	4%	
Obrigações Acessórias				
Vigentes em 2014	422	Vigentes em 2019	755	79%
DIRF	309	EFD - Reinf*	581	88%
DCTF	88	DCTF e DCTFWeb*	148	68%
DIPJ - Fichas de Retenções	25	ECF - Registro de Retenções	26	4%
Pagamento / Compensação	228	80	-65%	

(*) Projeção de horas demandadas para elaboração e entregas em um ano.

Tabela 22 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance relativas às Retenções na Fonte.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Varição	
Apuração				
Tomador	3,0	2,4	-20%	
Prestador	1,7	1,3	-24%	
Obrigações Acessórias				
Vigentes em 2014		Vigentes em 2019		
DIRF	3,2	EFD - Reinf	1,9	-41%
DCTF	1,5	DCTF	1,6	7%
DIPJ - Fichas de Retenções	1,6	ECF - Registro de Retenções*	-	N/A
		DCTFWeb	1,5	N/A
Pagamento / Compensação	2,2	2,2	0%	

(*) Não medido. A mensuração do número de pessoas envolvidas foi realizada considerando a ECF como um todo.

Tabela 23 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de Compliance relativas às Retenções na Fonte.

5.2.5. Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas

As tabelas 24 e 25 mostram os resultados comparativos da demanda de horas média e de pessoas alocadas, respectivamente, necessária para o atendimento das atividades de *compliance* relativas às Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas.

Atividade	2014 Horas/ano	2019 Horas/ano	Varição	
Compliance de Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas	2,5 mil	3,8 mil	51%	
Apuração	235	271	15%	
Obrigações Acessórias				
Vigentes em 2014	2.198	Vigentes em 2019	3.436	56%
SEFIP e EFD - Contribuições	298	E-Social*	1.983	565%
DCTF	18	DCTFWeb*	178	889%
LTCAT/PPRA ou PCMSO	1.070	LTCAT/PPRA ou PCMSO	651	-39%
PPP	812	PPP	624	-23%
Pagamento / Compensação	117	138	18%	

(*) Projeção de horas demandadas para elaboração e entregas em um ano.

Tabela 24 - Quadro Comparativo: Média de horas anuais das atividades de Compliance relativas às Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas.

Atividade	2014 Pessoas	2019 Pessoas	Varição
Apuração	1,8	1,8	0%
	Vigentes em 2014	Vigentes em 2019	
Obrigações Acessórias	SEFIP	E-Social	47%
	EFD - Contribuições		N/A
	DCTF	DCTFWeb	7%
	LTCAT/PPRA ou PCMSO	LTCAT/PPRA ou PCMSO	-57%
	PPP	PPP	24%
Pagamento / Compensação	1,7	1,8	6%

Tabela 25 - Quadro Comparativo: Média de pessoas alocadas nas atividades de Compliance relativas às Contribuições Previdenciárias e Obrigações Trabalhistas.

6. Conclusões

Diante de todo o exposto, pode se extrair as seguintes conclusões:

- I O preenchimento, revisão e entrega das obrigações acessórias se mostrou como a etapa que mais demanda horas das empresas pesquisadas. Esse resultado pode ser atribuído, principalmente, às recentes obrigações acessórias federais que foram implementadas no ordenamento jurídico-tributário brasileiro, quais sejam, a EFD-Reinf, a DCTFWeb e o E-Social, os quais ainda demandam elevado nível de horas para o seu cumprimento, dado a sua recente obrigatoriedade. Espera-se que, passado todo o processo de implementação, que envolve desde a reorganização de processos e controles internos, treinamento e adequação de sistemas, possam ser verificadas melhorias em termos de eficiência. No entanto, neste momento, tais ganhos de eficiência ainda não foram sentidos, haja visto a sua complexidade e nível de aprendizagem por parte das empresas.
- II A etapa de apuração dos tributos vem logo em seguida, no que tange à demanda em horas incorridas, principalmente em virtude da complexidade dos cálculos relativos às apurações dos tributos, seguidos de cálculos e controles específicos, tais como: e-LALUR e e-LACS, no caso do IRPJ e CSLL, proporção entre regimes para fins de PIS e COFINS e análise de alíquotas da TIPI, no caso do IPI. O que se pode depreender deste resultado é que as empresas demandam muitas horas para entender e absorver a legislação tributária em geral, para fins de aplica-las às suas operações;

- III Em geral, a principal dificuldade encontrada em relação às obrigações acessórias é a adaptação e adequação de sistemas, a qual demanda muitas horas para a implementação, customização e elaboração de todas as declarações, como pôde ser observado pelo número médio de horas demandadas para a implementação do E-Social e da EFD-Reinf.
- IV Os critérios para a retenção de tributos não são uniformes, gerando grande complexidade de análise e adequação de controles internos e sistemas. A implementação da EFD-Reinf ainda não trouxe melhorias de eficiência nesse sentido. Sugere-se, como medida de simplificação, a unificação de critérios para a retenção, seja através do regime de competência ou de caixa, bem como a diminuição de suas hipóteses. Além disso, sugere-se, como medida de simplificação da EFD-Reinf, a criação de campos para lançamentos extemporâneos, sem prejuízo das penalidades cabíveis (multa de mora e juros). Esta solução evitaria, principalmente, o alto nível de retificações que são efetuados pelo simples motivo de haver algum lançamento extemporâneo.
- V O processo de obtenção de CND é complexo e tem demandado das empresas a alocação exclusiva de pessoas no monitoramento constante do “conta corrente” junto à RFB e das CDA’s administradas pela PGFN, para fins de evitar problemas com a emissão das certidões. Além disso, em diversas situações a empresa precisa se valer de expedientes judiciais para a obtenção da certidão, o que é ocasionado, na maioria das vezes, por divergências entre informações prestadas em declarações apresentadas à RFB. Espera-se que, com a recente implementação do Dossiê Digital pela Secretaria da Receita Federal, ganhos de eficiência possam ser observados neste processo no curto prazo.
- VI O número de horas apontado para a gestão do contencioso administrativo indica aumento da eficiência do fisco em suas fiscalizações, seja em quantidade, possibilitada pelo alto nível de cruzamentos de informações proporcionados pelo SPED, quanto em qualidade, o que tem demandado das empresas mais tempo para elaboração de suas defesas e gestão do contencioso, principalmente no que tange à análise de pedidos de compensação, além de refletir a dificuldade de interpretação e da aplicação da legislação tributária em geral pelos contribuintes;
- VII Merece destaque a ainda elevada quantidade de obrigações acessórias que exigem equipes específicas para suportar suas demandas, como, por exemplo, na ECF, EFD-ICMS/IPI e no E-Social.

- VIII Comparativamente à pesquisa anterior, em geral, houve melhorias de eficiência significativas principalmente nas etapas de apuração e de pagamento/compensação, como também foi observado redução no número de horas relativo às obrigações acessórias existentes há mais de um ano. Os fatores que podem ser indicados para esta melhoria de eficiência são, principalmente, a economia de escala nas empresas gerada pela curva de aprendizagem, o investimento em automação de processos provocado, inclusive, pelo próprio mindset envolvido no projeto SPED, e a redução da atividade econômica em virtude da crise econômica observada nos últimos anos.
- IX Em compensação, houve aumento na demanda de horas necessárias ao cumprimento de obrigações acessórias e para o contencioso administrativo. Este aumento no número de horas está diretamente relacionado às Obrigações Acessórias recém-implementadas (E-Social, EFD-Reinf e DCTFWeb), uma vez que tais obrigações ainda se encontram em estágio inicial na curva de aprendizagem pelas empresas. Espera-se que, passado o processo de implementação, ganhos de eficiência possam ser observados. Com relação ao contencioso, o aumento está relacionado aos fatores mencionados no item (VI).
- X Considerando os pontos de melhoria e de agravamento observados, a demanda média do total de horas para o Compliance Tributário Federal, em relação à pesquisa anterior, permaneceu praticamente estável, com discreto aumento de 2%.



GETAP

GRUPO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS APLICADOS